Rok VII MARZEC 1938 Nr 3

Orzecznictwo Sądów Najwyższych

w sprawach podatkowych i administracyjnych

MIESIĘCZNIK

KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH
WARSZAWA — PLAC NAPOLEONA 1.

TREŚĆ NUMERU TRZECIEGO.

ORZECZENIA.

Str.

Ordynacja Podatkowa:

Podatek dochodowy:

Ulgi dla nowowznoszonych budowli:

2139.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Ustalenie obrotu dla celów wymiaru podatku przemysłowego — znaczenie przy wymiarze podatku dochodowego[1].

Odstąpienie przy wymiarze podatku dochodowego od ustaleń, dokonanych za ten sam okres czasu dla celów wymiaru podatku przemysłowego, jest pod rządem Ordynacji Podatkowej w zasadzie niedopuszczalne. (Teza).

Wyrok NTA z 10 grudnia 1937 l. rej. 6154/35 w sprawie Hermana Pinkusa przeciw Komisji Odwoławczej w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1934.

...W odwołaniu powoływał się płatnik na tę okoliczność, że obrót jego przedsiębiorstwa wynosił w r. 1933 kwotę 75.262 zł, a przyjmując średnią dochodowość na 10%, obliczał dochód na 7.526 zł. W zaskarżonym orzeczeniu władza przyjęła również średnią dochodowość na 10%, lecz obrót przyjęła na 150.000 zł. Sporna jest więc tylko suma obrotu, w szczególności zaś, z uwagi na sformułowanie zarzutu skargi, kwestia, czy za podstawę wymiaru podatku dochodowego ma być wzięta suma obrotu, ustalona za ten sam okres czasu dla wymiaru podatku przemysłowego. W zaskarżonym orzeczeniu władza zajęła stanowisko, że obroty przyjęte do wymiaru podatku przemysłowego nie są wiążące dla podatku dochodowego. W tym względzie należy jednak wskazać na wyrok z 18 listopada 1932 l. rej. 781/30 (Zb. wyr. nr 611 S)[2], w którym Trybunał orzekł i uzasadnił, że w wypadku, gdy władza wymiarowa do spraw podatku dochodowego pomija ustalenia przyjęte dla tegoż podatnika i za ten sam okres podatkowy za podstawę wymiaru podatku przemysłowego, winna przytoczyć w akcie dane faktyczne, wyjaśniające to pominięcie, a to w celu umożliwienia kontroli Trybunałowi. W wyroku tym więc Trybunał wypowiedział niedwuznacznie, że powinna w zasadzie istnieć łączność między podstawą wymiaru podatku przemysłowego a podstawą wymiaru podatku dochodowego, jeśli podstawa ta opiera się na tych samych elementach, pochodzących z tego samego okresu czasu. To stanowisko Trybunału nie może doznać osłabienia pod rządem przepisów Ordynacji Podatkowej, kiedy z reguły jedna i ta sama władza orzeka w sprawach wymiaru i w sprawach odwołań od wymiaru podatku przemysłowego i dochodowego. Prze-

---

[1] Por. OPA 96/33, 738/34.

[2] OPA 96/33.

ciwnie, wobec zachodzącej z reguły identyczności władz wymiarowych i odwoławczych łączność ta musi być tym istotniejsza, a to z uwagi na przewodnią zasadę, na której oparto Ordynację Podatkową, a mianowicie zasadę prawdy materialnej. Odstąpienie więc od ustaleń, dokonanych dla celów podatku przemysłowego za ten sam okres podatkowy, jest przy wymiarze podatku dochodowego pod rządem Ordynacji Podatkowej w zasadzie niedopuszczalne. Jeżeli zaś nawet w rozważanej sprawie jest stan rzeczy o tyle różny, że ustaleń dla podatku przemysłowego dokonała właściwa władza jeszcze przed wejściem w życie Ordynacji Podatkowej, to jednak także i w tych warunkach władza pozwana, jeśli chciała za podstawę wymiaru podatku dochodowego przyjąć obrót w innej wysokości niż obrót ustalony za ten sam okres czasu dla wymiaru podatku przemysłowego, winna była to w orzeczeniu szczegółowo uzasadnić. Skoro zaś takiego uzasadnienia w zaskarżonym orzeczeniu brak, przeto skarga słusznie zarzuca obrazę art. 123 Ordynacji[1]....

2140.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe — zaprowadzone w ciągu roku, jako dowód na wysokość dochodu[2].

Zaprowadzenie ksiąg w ciągu roku nie uzasadnia pominięcia ich jako dowodu na dochód osiągnięty przez osobę fizyczną w czasie, za który były prowadzone.

Wyrok NTA z 6 listopada 1935 l. rej. 11.032/32 w sprawie Jankla Giełczyńskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Białymstoku w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1931.

Protokołem rewizji ksiąg handlowych skarżącego stwierdzono m. i...., że księgowość prowadzi się od 1 sierpnia 1930.... Zaskarżoną decyzją ustalono dochód na zasadzie norm średniej zyskowności z pominięciem ksiąg....

Na zarzuty skargi rozważył NTA co następuje:

Oparcie pominięcia ksiąg na fakcie, że obejmują one tylko część

---

[1] Art. 116 tekstu poz. 134/36 Dz. Ust.

[2] Por. OPA 2141/38, 2142/38.

okresu gospodarczego, miarodajnego dla wymiaru podatku, nie jest uzasadnione. Oczywiście księgi mogą być ewentualnym dowodem tylko na dochód, osiągnięty w okresie czasu, za który były prowadzone, co nie przesądza w niczym ustalenia dochodu za pozostały czas na zasadzie innych danych, czy to dostarczonych przez płatnika w postępowaniu wyjaśniającym, czy też znajdujących się w dyspozycji władzy wymiarowej. Przepis art. 13 ustawy o podatku dochodowym nie stoi na przeszkodzie ustaleniu dochodu osoby fizycznej drogą zliczenia sum dochodu uzyskanych w okresie rocznym w poszczególnych odcinkach tego okresu. Ten więc motyw pominięcia ksiąg handlowych skarżącego należy uznać za nietrafny....

Glosa J. Pomianowskiego — przy orzeczeniu OPA 2143/38.

2141.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe — zaprowadzone w ciągu roku, jako dowód na wysokość dochodu[1].

W razie ustalenia dochodu na podstawie norm średniej zyskowności nie może być od tego dochodu potrącona strata, wykazana księgami handlowymi, zaprowadzonymi w ciągu danego roku.

Wyrok NTA z 30 października 1936 l. rej. 7869/34 w sprawie Ernestyny Bellerowej przeciw Komisji Odwoławczej w Krakowie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1932.

Ernestyna Bellerowa zeznała, że w roku operacyjnym 1931 poniosła stratę, przy czym powołała się na księgi handlowe, założone od 1 lipca 1931, czyli prowadzone dla II półrocza, a wykazujące stratę za to półrocze w kwocie 17.789,55 zł. Po zbadaniu ksiąg handlowych Przewodniczący Komisji Szacunkowej podał w wątpliwość w trybie art. 58 ustawy o podatku dochodowym zeznaną stratę z uwagi na obrót przedsiębiorstwa w miarodajnym okresie 650.000 zł oraz przeciętną zyskowność, osiągniętą przez analogiczne przedsiębiorstwa. Poza tym zakwestionowana została potrącalność poszczególnych pozycji według ksiąg handlowych, a to na podstawie wyniku badania tych ksiąg. W odpowiedzi płatniczka pominęła

[1] Por. OPA 2140/38, 2142/38.

kwestię dochodu z przedsiębiorstwa w ogóle, a tylko zwalczała poszczególne pozycje zakwestionowane w dekrecie wątpliwości jako niepotrącalne przy ustalaniu dochodu na podstawie ksiąg. Komisja Szacunkowa z pominięciem ksiąg ustaliła dochód płatniczki z budynków na 4.125 zł, z przedsiębiorstwa na 30.000 zł (5% od 600.000 zł obrotu), z kapitałów na 2.250 zł, razem dochód do opodatkowania 36.375 zł. W odwołaniu nie kwestionowała płatniczka wysokości dochodu z budynków i kapitałów, nie kwestionowała również ustalenia dochodu z przedsiębiorstwa za I półrocze w wysokości 15.000 zł, żądała jedynie potrącenia od tak ustalonego dochodu straty za II półrocze w kwocie 17.789,55 zł, wykazanej księgami. Władza pozwana zaskarżonym orzeczeniem nie uwzględniła wniesionego odwołania z powołaniem się na art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym, przy czym zaznaczyła, iż dowód z ksiąg pomija, ponieważ nie obejmują one całego okresu gospodarczego. . . .

NTA rozważył co następuje:

. . . Skarżąca zarzuca, że dochód z jej przedsiębiorstwa za I półrocze należało ustalić na podstawie obrotu i norm średniej zyskowności, zaś za II półrocze na podstawie zaprowadzonych w międzyczasie ksiąg handlowych. Powyższe stanowisko skarżącej nie ma oparcia. Z przepisów ustawy o podatku dochodowym (art. 6, 13 i inne) wynika, że podstawą wymiaru podatku jest dochód osiągnięty w ostatnim roku kalendarzowym względnie gospodarczym, poprzedzającym rok podatkowy. Przepisy te zatem nie przewidują dzielenia roku gospodarczego na dalsze podokresy i odrębnego ustalania dochodu dla poszczególnych podokresów. Z tego wynika, że wykazanie księgami handlowymi, prowadzonymi za okres półroczny, straty nie uzasadnia żądania potrącenia tej straty od dochodu ustalonego za I półrocze szacunkowo na podstawie norm średniej zyskowności, nie zwalczanych bynajmniej przez płatniczkę. Jeżeli zatem zgodnie z powyższym władza pozwana orzekła w zaskarżonym orzeczeniu, że dowód z ksiąg pomija, ponieważ nie obejmują one całego okresu gospodarczego, to NTA nie dopatrzył się w tym ani obrazy prawa, ani też wadliwości postępowania. . . .

Glosa J. Pomianowskiego — przy orzeczeniu OPA 2143/38.

2142.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe — zaprowadzone w ciągu roku a stawka podatku przemysłowego od obrotu[1].

Zaprowadzenie ksiąg handlowych w ciągu roku operacyjnego nie uzasadnia żądania ulgowej stawki, uwarunkowanej prowadzeniem prawidłowych ksiąg handlowych.

Wyrok NTA z 18 stycznia 1937 l. rej. 5919/34 w sprawie Zygmunta Danzigera przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

...Brak prawidłowych ksiąg handlowych w początkowym okresie działalności przedsiębiorstwa przesądza w rozpoznawanej sprawie na niekorzyść podatnika prawo do ulgowej stawki podatkowej z art. 7 ust. 2 ustawy, ponieważ ustawa zastosowanie tej stawki uzależnia od wykazania się przedsiębiorstwa prawidłowymi księgami handlowymi. Ustawa nie zna podziału okresu podatkowego na części, o ile chodzi o stosowanie stawki podatkowej....

Głosa J. Pomianowskiego — przy orzeczeniu OPA 2143/38.

2143.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe: Uwzględnienie ksiąg jako zapisków w odniesieniu do części okresu gospodarczego, w której materialnych usterek nie stwierdzono.

Uwzględnieniu ksiąg jako dowodu z zapisków tylko w odniesieniu do części okresu gospodarczego, w której materialnych usterek nie stwierdzono, sprzeciwia się natura ksiąg jako dowodu, gdyż one ze względu na swą wewnętrzną ciągłość stanowią całość w odniesieniu do okresu gospodarczego, do którego się odnoszą.

---

[1] Por. OPA 2140/38, 2141/38.

Wyrok NTA z 30 kwietnia 1937 l. rej. 6608/34 w sprawie Nuchima Grobmana przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

...Spór toczy się o prawidłowość ksiąg handlowych, a w związku z tym o wysokość obrotu i o stawkę podatkową od obrotu hurtowego....

Zasadności dyskwalifikacji ksiąg w odniesieniu do zapisów, dotyczących okresu przed ich oparafowaniem, skarga nie kwestionuje, twierdzi atoli, że za okres czasu, następujący po oparafowaniu, winna była władza ustalić obrót na podstawie ksiąg z uwagi na okoliczność, że prowadzenie ksiąg w tym okresie czasu nie spotkało się z żadnymi zarzutami.

Otóż pomijając okoliczność, że zarzut w tym kierunku nie był podniesiony w odwołaniu, żądanie skargi jest i merytorycznie nieuzasadnione.

Wobec oparafowania ksiąg w dniu 31 marca 1931 nie byłoby podstawy do odrzucenia ich z powodu nieoparafowania, o ile chodzi o okres czasu począwszy od 1 kwietnia 1931, ale tylko w tym wypadku, gdyby płatnik na ten dzień sporządził był inwentarz i bilans otwarcia, jak tego wymagają zasady buchalterii przy rozpoczęciu nowego okresu operacyjnego, czego jednak płatnik, według niespornego w tym względzie stanu faktycznego, nie uczynił.

Co się tyczy zarzutu skargi, że władza pozwana nawet w wypadku zasadnego uznania ksiąg za nieprawidłowe powinna była korzystać z nich jako materiału orientacyjnego dla ustalenia wysokości obrotów, to zarzut ten byłby trafny w tym wypadku, gdyby księgi zostały odrzucone tylko z powodu uchybień natury czysto formalnej, nie mających wpływu na wiarogodność ksiąg.

W konkretnym jednak przypadku powodem dyskwalifikacji ksiąg były też uchybienia natury merytorycznej (saldo kredytowe na rachunku kasy, niezaksięgowanie zwrotu i zamian towaru), w płaszczyźnie których skarga nie podnosi żadnych zarzutów. W związku z podniesionym i wywiedzionym na rozprawie zarzutem zaznaczyć należy, że traktowanie ksiąg jako zapisków tylko w odniesieniu do pewnego okresu czasu, w którym żadnych materialnych usterek nie stwierdzono, sprzeczne byłoby z naturą ksiąg jako dowodu, gdyż one ze względu na swą wewnętrzną ciągłość stanowią całość w odniesieniu do okresu gospodarczego, do którego się odnoszą....

Ogłoszone wyżej 4 wyroki pozwalają wysnuć pewne ogólne wnioski co do skutków prawnopodatkowych zaprowadzenia prawidłowej księgowości w ciągu okresu operacyjnego, stanowiącego jednostkę czasu miarodajnego dla wymiaru podatku przemysłowego i dochodowego.

Otóż w wypadkach, gdy prowadzenie prawidłowych ksiąg jest formalnym wymogiem dla zastosowania pewnych przepisów prawa podatkowego, nie mogą

nastąpić przewidziane tymi przepisami skutki prawne w odniesieniu do okresu podatkowego, w ciągu którego nie były prowadzone nieprzerwanie prawidłowe księgi. Zaprowadzenie ksiąg w ciągu roku nie zapewnia więc ulg, przewidzianych dla przedsiębiorstw prowadzących księgi handlowe w zakresie podatku przemysłowego (stawki ulgowe, eksport). Niemożliwe byłoby również ustalenie dochodu osoby prawnej na podstawie zamknięcia rachunkowego (art. 21 ustawy o podatku dochodowym) nie sporządzonego na podstawie prawidłowych ksiąg prowadzonych przez cały miarodajny okres gospodarczy.

Na równi z zaprowadzeniem ksiąg prawidłowych w ciągu roku należy traktować prowadzenie ksiąg przez cały rok, lecz tylko przez część roku w sposób prawidłowy. Nieprawidłowości ksiąg, dotyczące części okresu, nie pozwalają na zastosowanie przepisów, których zastosowanie zależne jest od prowadzenia prawidłowych ksiąg, choćby po okresie wadliwości nastąpił okres bezwzględnej prawidłowości ksiąg.

O ile chodzi o ocenę ksiąg, obejmujących niepełny okres gospodarczy, jako dowodu na osiągnięte w całym okresie wyniki, to w zasadzie mogą one być traktowane jako dowód częściowy na równi z innymi dowodami i wymagają w tym charakterze oceny. Jasne jest, że dowód z ksiąg, obejmujących część okresu gospodarczego, nie może prowadzić do czysto rachunkowego ustalenia wyników całego okresu drogą obliczenia proporcji między wynikami wykazanymi księgami a okresem czasu, za jaki księgi były prowadzone, w stosunku do okresu rocznego. Ani bowiem przychody (obrót) całoroczne nie rozkładają się równomiernie na cały rok, lecz wykazują wahania zarówno strukturalne (sezonowe), jak koniunkturalne — ani wydatki (koszty handlowe) nie są ponoszone ściśle bieżąco, lecz mają w znacznej mierze charakter powracających co pewien okres czasu, wynoszący nieraz i cały rok. Ocena więc ksiąg, obejmujących część roku, jako dowodu na wyniki całoroczne wymaga dokładnej analizy składników tak przychodowych, jak rozchodowych, a rezultaty tej oceny mogą się wyrazić nie w kategorycznym, matematycznie ścisłym ustaleniu wyników całorocznych, lecz w ich mniej lub więcej zbliżonym do rzeczywistości oszacowaniu. Stąd wynika, że nie można drogą czysto tylko rachunkowego odliczenia względnie doliczenia wyników księgowych za pewną część roku w stosunku do oszacowanego całorocznego dochodu czy obrotu ustalać podstaw wymiaru podatku, nie można więc strat, wykazanych za część roku księgami, odjąć od dochodu, obliczonego za cały rok na podstawie obrotu i norm średniej zyskowności. Skoro bowiem został w takim wypadku przyjęty jako zasada szacunku stosunek obrotu do przeciętnych kosztów handlowych danego rodzaju przedsiębiorstw, nie można już kombinować tej zasady z zasadą odmienną, szacowania dochodu za cały rok na podstawie stwierdzonych wyników pewnej części tego roku. Choć ta druga metoda, jako bardziej zindywidualizowana, w zasadzie zasługuje na pierwszeństwo, nastręcza ona jednak poważne trudności, które nieraz uniemożliwią jej zastosowanie i wtedy nawet całkowite pominięcie danych wynikających z ksiąg, prowadzonych za część okresu, może być uzasadnione. Możliwe jest oczywiście także ustalenie wyników za okres, w którym księgi były prowadzone, na podstawie tych ksiąg, a za okres nieprowadzenia ksiąg na podstawie innych dowodów, dających możność ścisłego ich ustalenia (a nie tylko oszacowania), a więc zapisków, korespondencji handlowej, świadków itp. Będą to jednak wypadki rzadkie, gdyż ścisłe ustalenie obrotu lub dochodu za pewien okres czasu bez ksiąg rzadko tylko bywa możliwe. Oczywiście też nie mogą być traktowane te same księgi, zależnie od stopnia prawidłowości ich prowadzenia w poszczególnych odcinkach czasu, raz jako księgi, drugi raz jako zapiski; zaszłe bowiem w ciągu czasu między otwarciem

a zamknięciem okresu bilansowego nieprawidłowości ksiąg dyskwalifikują je jako księgi, a ewentualnie nawet jako zapiski, na cały ten okres.

Moc dowodowa ksiąg, prowadzonych za część okresu podatkowego, nie różni się więc w zasadzie od mocy dowodowej ksiąg prowadzonych przez cały taki okres, praktyczne jednak wykorzystanie danych, wykazanych takimi księgami, dla ustalenia obrotu czy dochodu całorocznego może być w całej pełni uzyskane tylko wtedy, gdy obrót względnie dochód reszty okresu dadzą się ustalić w sposób ścisły na podstawie równowartościowych z księgami dowodów; w innych wypadkach mogą takie księgi służyć tylko za punkt wyjścia oszacowania całorocznego obrotu względnie dochodu, przy wzięciu pod uwagę tak ogólnych warunków gospodarczych jak i indywidualnych cech danego przedsiębiorstwa — a przy trudności oceny tych dalszych elementów mogą być takie księgi siłą faktu nawet całkiem pominięte jako nie dające podstawy do dostatecznie ścisłego szacunku całorocznych wyników.

J. Pomianowski

2144.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe — nie obejmujące działów przedsiębiorstwa, prowadzonych na własny rachunek przez osoby trzecie.

Wykupienie przez spółkę akcyjną, której przedmiotem działalności jest fabrykacja wódek i hurtowa sprzedaż wódek i piwa, świadectw przemysłowych na restauracje i zezwolenie kierownikom tych miejsc sprzedaży detalicznej na prowadzenie na własny rachunek sporządzania i sprzedaży potraw nie nakłada na spółkę obowiązku przeprowadzania przez swoje księgi transakcji, dokonanych przez kierowników restauracji na ich rachunek.

Wyrok NTA z 10 września 1934 l. rej. 6224/32 w sprawie Sp. Akc. „Scharla i Szymański" w Królewskiej Hucie przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1929.

Przedmiotem sporu jest oparcie wymiaru podatku dochodowego skarżącej Spółki na r. 1929 nie na zamknięciu rachunkowym po myśli art. 21 ustawy o podatku dochodowym, lecz na oszacowaniu dochodu przez rzeczoznawców, a to z powodu uznania ksiąg handlowych Spółki za nieprawidłowe na tej podstawie, że nie zawierały one obrotów kuchen prowadzonych łącznie z restauracjami skarżącej Spółki. W postępowaniu wymiarowym twierdziła Spółka, iż prowadzi ona w restauracjach pod swoją firmą jedynie sprzedaż spirytualiów i piwa, zaś potrawy sporządzają i sprzedają w niektórych z tych restauracji ich kierownicy za zgodą Spółki, lecz na własny rachunek.

NTA rozważył co następuje:

Pozwana władza oparła zaskarżone orzeczenie na uznaniu, że skoro „kuchnie stanowią z restauracjami Spółki jedno przedsiębiorstwo, a sprzedaż potraw kuchennych jest obrotem odwołującej się Spółki, który powinien figurować w jej księgach handlowych", a jest niesporne, że obroty te w księgach tych nie figurują, księgi jako nie obejmujące całokształtu interesów Spółki nie mogą służyć za podstawę ustalenia jej dochodu.

Dla wymiaru podatku dochodowego jest jednak rzeczą obojętną zarówno kwalifikacja przedsiębiorstw, jak też i dokonywanych w nich obrotów z punktu widzenia jednolitości różnych działów przedsiębiorstwa. Jeśli skarżąca twierdziła i udowadniała, że pewien dział tych przedsiębiorstw, stanowiący zresztą uboczną, dodatkową i mającą minimalne znaczenie finansowe ich cząstkę, był prowadzony na własny rachunek przez funkcjonariuszów skarżącej i ani obroty ani zyski tego działu nie wchodziły w skład obrotów i zysków Spółki, to nie może być uznany za trafny wniosek, że obroty te i zyski winny były znaleźć swój wyraz w księgach handlowych Spółki dlatego tylko, że przedsiębiorstwa sporządzania i sprzedawania potraw były prowadzone w ramach przedsiębiorstw sprzedaży do spożycia na miejscu trunków, prowadzonych przez skarżącą Spółkę, i przez osoby, będące zarazem funkcjonariuszami Spółki. Nie ma bowiem sporu co do tego, iż istotnym przedmiotem działalności Spółki była fabrykacja wódek i hurtowa sprzedaż wódek monopolowych i piwa, a sprzedaż tych trunków wprost spożywcom w lokalach, urządzonych do spożycia ich na miejscu, jedną z form zbytu artykułów, będących przedmiotem prowadzonego przez Spółkę przemysłu względnie handlu. Jeśli dla dalszego rozwinięcia tej formy zbytu wykupywała Spółka świadectwa przemysłowe na restauracje i zezwalała kierownikom tych miejsc sprzedaży detalicznej na prowadzenie na własny rachunek sporządzania i sprzedaży potraw, to fakty te nie nakładały jeszcze na skarżącą w myśl kodeksu handlowego i prawideł księgowości obowiązku przeprowadzania przez swoje księgi wszelkich transakcji, dokonanych przez kierowników restauracji na ich własny rachunek w lokalu, należącym do skarżącej. Obowiązek taki istniałby tylko wówczas, gdyby skarżąca ponosiła koszty, związane z przyrządzaniem potraw, oraz pobierała osiągane z ich sprzedaży zyski brutto. Gdy jednak brak jakiegokolwiek stwierdzenia w aktach, by tak właśnie rzecz się miała, a twierdzenia skarżącej, że kuchnie były prowadzone na własny rachunek przez niektórych kierowników jej lokali sprzedaży, nie zostały niczym obalone, uznał NTA oparcie dyskwalifikacji ksiąg handlowych powódki na fakcie nieksięgowania obrotów tych kuchen i zaniechanie skutkiem tego ustalenia jej dochodu na zasadzie art. 21 ustawy o podatku dochodowym za istotną wadliwość postępowania....

2145.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe — osoby fizycznej, obejmujące kilka źródeł dochodu.

Moc dowodowa ksiąg handlowych osoby fizycznej, obejmujących kilka źródeł dochodu, powinna być oceniona w odniesieniu do każdego z tych źródeł oddzielnie.

Wyrok NTA z 12 czerwca 1935 l. rej. 6893/33 w sprawie Antoniego Siczka przeciw Komisji Odwoławczej w Kielcach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1931.

...Chodzi tu o 3 źródła dochodu [przedsiębiorstwo, domy, posiadłość gruntowa]. Z poszczególnych postanowień ustawy, dotyczących opodatkowania osób fizycznych, wynika, że dochód z tych źródeł ma być obliczony oddzielnie, a jeśli w jednym źródle okaże się przewyżka wpływów nad wydatkami a w drugim straty, to w myśl art. 9 ustawy o podatku dochodowym oblicza się sumę przewyżek i strat i tę ostatnią potrąca się od pierwszej. W związku z tym stanowi art. 52 ust. 2 p. 3 ustawy[1], że w zeznaniu o dochodzie winna się mieścić ogólna suma dochodu z każdego poszczególnego źródła. Aczkolwiek skarżący nie uczynił temu przepisowi zadość, powołując się w zeznaniu na bilans, w którym wykazał stratę ogólną, to uchybienie to nie pozbawia go prawa żądania, aby wymiar był dokonany zgodnie z ustawą odnośnie do każdego źródła dochodu. Jeżeli więc powołał się odnośnie do wszystkich źródeł na jeden dowód, to dowód ten rozpatrzony być winien pod kątem widzenia każdego źródła dochodu oddzielnie i winna władza wyjaśnić, dlaczego dowód ten nie może służyć za podstawę obliczenia dochodu odnośnie do każdego źródła oddzielnie.

Odnosi się to także do ksiąg handlowych. Łatwo bowiem zdarzyć się może, że wpisy w księgach, odnoszące się do przedsiębiorstwa handlowego, uznane zostaną za nieprawidłowe i z tego powodu księgi będą odrzucone jako podstawa ustalenia dochodu dla przedsiębiorstwa, lecz to odrzucenie nie przesądza jeszcze, że ofiarowane przez płatnika na wysokość dochodu z innych źródeł dowody w postaci wpisów w księgach i uzasadniających te wpisy dokumentów nie nadają się do ustalenia dochodu z tego źródła. Jeżeli tedy władza po zbadaniu ksiąg, obejmujących więcej niż jedno źródło dochodu, ma wątpliwości co do ich prawidłowości, to w myśl art. 58 usta-

---

[1] Por. obecnie § 63 ust. 4 i § 114 (nr 9) rozp. wykon. do O. P. (poz. 270/37 Dz. Ust.).

wy powinna płatnikowi przedstawić te wątpliwości odnośnie do każdego poszczególnego źródła dochodu....

2146.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe: Nieprawidłowości księgowania, odnoszące się do późniejszych okresów podatkowych; księgi pomocnicze[1].

1. Nieprawidłowości księgowania, odnoszące się do późniejszych okresów podatkowych, nie mogą uzasadnić odrzucenia ksiąg we wcześniejszym okresie podatkowym.

2. Zasady prawidłowej księgowości nie stoją na przeszkodzie prowadzeniu dla pobrań właściciela oddzielnej księgi pomocniczej i wprowadzaniu do księgi zasadniczej salda w jednej pozycji; księga pomocnicza stanowi wtedy z księgą zasadniczą jedną całość.

Wyrok NTA z 17 czerwca 1937 l. rej. 1651/36 w sprawie Ludwika Heymana przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1933.

2147.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe: Przedłożenie wyciągu z ksiąg.

Przedłożenie na wezwanie do złożenia dowodów wyciągu z ksiąg nie może być traktowane na równi z nieprzedłożeniem ksiąg; jeśli władza uważa w tym wypadku za potrzebne przedłożenie oryginalnych ksiąg i dowodów, powinna wystosować odpowiednie wezwanie do płatnika.

Wyrok NTA z 7 stycznia 1937 l. rej. 3440/34 w sprawie Greckokatolickiej Metropolii we Lwowie przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej II we Lwowie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1932.

...Skarżącej Metropolii, która nie złożyła zeznania o obrocie za

[1] Por. OPA 925/34, 1523/36.

r. 1932 z prowadzonego w Perehińsku młyna wodnego, ustaliła Komisja Szacunkowa obrót z tego przedsiębiorstwa w kwocie 12.000 zł.

W odwołaniu od wymiaru zarzuciła Metropolia, że obrót z omawianego przedsiębiorstwa wynosił zaledwie 793 zł 32 gr, i na tę okoliczność zaofiarowała dowód z odnośnych dokumentów i rachunków. Na skutek wezwania urzędowego do przedstawienia zaofiarowanych dowodów Zarząd dóbr stołowych Metropolii w Perehińsku nadesłał Urzędowi Skarbowemu odpis ze swej księgi kontowej, obejmujący rachunek młyna.

Jak wynika z treści zaskarżonego orzeczenia i z wyjaśnienia, zawartego w odpowiedzi na skargę, władza pozwana uznała przedłożony odpis z rachunku młyna za niemiarodajny dowód na wysokość osiągniętego obrotu z tego powodu, że na poparcie wiarogodności tego odpisu skarżąca nie przedłożyła żadnych dowodów.

Trybunał uznał, że postępowanie przed władzą pozwaną dotknięte jest wadliwością ze szkodą dla strony skarżącej.

O ile bowiem księgi handlowe oraz zapiski, nie mające charakteru ksiąg handlowych, stanowią zasadniczo dowód tylko wówczas, gdy wpisy w nich uskutecznione poparte są odpowiednimi dowodami, tak, iż brak takich dowodów uzasadnia odrzucenie ksiąg względnie zapisków, to nie ma podstawy do zastosowania tego rygoru w tym przypadku, gdy strona ogranicza się do przedstawienia zamiast ksiąg tylko wyciągu z nich, a kwestia istnienia dowodów kasowych nie została w ogóle wyjaśniona. Ujęcie bowiem wniosku dowodowego w tę formę nie może być traktowane na równi z nieprzedłożeniem ksiąg względnie dokumentów, jeśli z treści odwołania wynika, że strona stawia swe księgi do dyspozycji władzy. Nie oznacza to oczywiście, że władzy nie przysługuje prawo żądania przedłożenia oryginalnych ksiąg względnie dowodów, mających wykazać wiarogodność przedstawionego wyciągu. O ile zatem władza przedłożenie takich dowodów uznała za niezbędne, powinna była wystosować odpowiednie wezwanie do strony skarżącej.

W zaniechaniu tego dopatrzył się NTA wadliwości postępowania....

2148.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe: Niezgodność zapisu z księgami innej firmy.

Sam fakt niezgodności zapisu księgowego z informacją władzy, zaczerpniętą z ksiąg handlowych innej firmy, nie może jeszcze spowodować

dyskwalifikacji ksiąg; jeżeli władza ma wątpliwości co do prawidłowości wyjaśnień płatnika odnośnie do zachodzącej sprzeczności między księgami obydwu przedsiębiorstw, to jej obowiązkiem jest ustalić faktyczny stan sprawy drogą odpowiednich dochodzeń i zawiadomić płatnika, z jakich powodów jego twierdzenia zostały pominięte.

Wyrok NTA z 6 października 1937 l. rej. 4657/35 w sprawie Stefana Huberta przeciw Komisji Odwoławczej w Poznaniu w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1933.

...Jak to wynika z akt sprawy, księgi handlowe skarżącego odrzucone zostały jako nieprawidłowe z powodu... księgowania informacji nr 205394, dotyczącej zakupu towaru od firmy Altbecher z Warszawy w kwocie 213 zł 95 gr, podczas gdy informacja ta opiewała na kwotę 1074 zł 15 gr....

O ile władza pozwana odnośnie do pozycji z tytułu zakupu towaru od firmy Altbecher w Warszawie powołuje się na gołosłowność twierdzenia skarżącego, względnie brak należytego potwierdzenia obrony skarżącego w zaświadczeniu firmy Altbecher, to stwierdzić należy, iż sam fakt niezgodności zapisu księgowego z informacją władzy, zaczerpniętą z ksiąg handlowych innej firmy, nie może jeszcze spowodować dyskwalifikacji ksiąg, gdyż w ten sposób przyznana byłaby bez żadnego uzasadnienia większa wiarogodność księgom jednej firmy aniżeli księgom firmy drugiej. O ile więc władza kwestionuje poszczególne zapisy księgowe z tych powodów, że niezgodne są one z informacjami, zaczerpniętymi z ksiąg innej firmy, i ma wątpliwości co do prawidłowości wyjaśnień płatnika odnośnie do zachodzącej sprzeczności między księgami obydwu przedsiębiorstw, to jej obowiązkiem jest ustalić faktyczny stan sprawy drogą odpowiednich dochodzeń i zawiadomić płatnika, z jakich powodów jego twierdzenia zostały pominięte....

2149.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe: Dowód ze świadków na prawidłowość wpisów.

Dowód z ksiąg handlowych jest dowodem formalnym i badanie świadków na okoliczność prawidłowości wpisów jest niedopuszczalne.

Wyrok NTA z 7 grudnia 1937 l. rej. 4145/35 w sprawie Karola Sladky'ego

przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

...Co się tyczy ustalenia dochodu z przedsiębiorstwa handlowego, to skarga zarzuca obrazę art. 60 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) z tego powodu, że władza nie zbadała Jadwigi Sladkowej w charakterze świadka na okoliczność, że do księgi kasowej wpisywane były rzeczywiste i całkowite kwoty utargów dziennych. Tego zarzutu atoli Trybunał nie uznał za trafny, albowiem dowód z ksiąg jest dowodem formalnym i badanie świadków na okoliczność prawidłowości wpisów jest niedopuszczalne. Wpisy te bowiem udowodnione być muszą dokumentami.

Zupełność tych właśnie dokumentów zakwestionowała władza, a skarga tego stanowiska władzy — poza wyżej omówionym a nietrafnym zarzutem — nie zwalcza. Orzeczenie tedy władzy odnośnie do prawidłowości ksiąg nie jest niezgodne z prawem....

2150.

ORDYNACJA PODATKOWA.

Księgi handlowe: Księga towarowa, niezgodna z księgą inwentarzową[1]; bloczki kasowe, pisane przez właściciela przedsiębiorstwa[2].

1. Nieprawidłowości w prowadzeniu księgi towarowej mogą podważyć prawidłowość całego systemu księgowego, mimo iż ta księga nie należy do ksiąg obowiązkowych w systemie księgowości kupieckiej.

2. Fakt, że bloczki kasowe pisane są przez samego właściciela przedsiębiorstwa, nie odbiera im charakteru dowodów kasowych.

Wyrok NTA z 7 października 1936 l. rej. 7958/34 w sprawie Henocha Billauera przeciw Komisji Odwoławczej przy Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie wymiaru podatku przemysłowego za r. 1931.

...Księgi handlowe skarżącego odrzucone zostały z dwóch powodów, a mianowicie: niezgodności zapisów w księdze inwentarzowej z księgą towarową, a po wtóre pisania bloczków wyłącznie przez właściciela przedsiębiorstwa; ten ostatni powód w decyzji odwoławczej został ponadto

---

[1] Por. OPA 502/33, 1523/36.

[2] Por. OPA 1204/35, 1480/36, 1859/36.

uwypuklony powołaniem się na to, iż podczas nieobecności właściciela zastępujące go osoby nie wypełniały bloczków do kasy za sprzedany towar.

O ile chodzi o pierwszy powód dyskwalifikacji ksiąg, to NTA nie podziela zapatrywania skargi, jakoby istotne znaczenie dla sprawy miał fakt, iż księga towarowa nie należy do ksiąg obowiązkowych w systemie księgowości kupieckiej. Jeżeli bowiem kupiec uznał za celowe zaprowadzenie w przedsiębiorstwie oprócz ksiąg zasadniczych także pewnej księgi pomocniczej, na której opierają się zapisy ksiąg zasadniczych, to księga pomocnicza stanowi integralną część księgowości przedsiębiorstwa, a więc w konsekwencji — nieprawidłowości w prowadzeniu tejże księgi pomocniczej mogą podważyć prawidłowość całego systemu księgowego....

Co się tyczy dalszego powodu dyskwalifikacji ksiąg handlowych, to o ile chodzi o fakt pisania bloczków przez właściciela, to sam ten fakt dla braku jakiegokolwiek zakazu w tym względzie w ustawie nie odbiera im charakteru dowodów kasowych, a zatem uznać go należało za nieistotny w płaszczyźnie prawidłowości ksiąg.

Ustalenie zaś zawarte w motywach zaskarżonej decyzji, względnie konkluzja tam zawarta o niewypełnianiu podczas nieobecności właściciela bloczków do kasy na sprzedany towar, nie znajduje oparcia w aktach sprawy....

1. Zarzut podniesiony przez władzę wymiarową, że bloczki kasowe były wystawiane przez właściciela przedsiębiorstwa, polega na nieporozumieniu co do właściwego celu bloczków. Otóż bloczki kasowe są asygnatami kasowymi, wręczanymi kupującemu dla kasy. Kupujący dowiaduje się z nich, ile ma płacić, a kasjer, ile pieniędzy ma odebrać. Łączna suma bloczków jest zarazem dla kasjera dowodem, ile pieniędzy powinien był odebrać i ile ma posiadać w kasie; sumę tę podaje także aparat rejestrowy, o ile jest oddzielony od kasy. Kto bloczki kasowe wystawia, sprzedawca towaru czy właściciel przedsiębiorstwa, jest rzeczą obojętną. Całkiem zaś niezrozumiałe jest twierdzenie, zawarte w decyzji odwoławczej, jakoby w nieobecności właściciela bloczki kasowe nie były wcale wystawiane. Wtedy bowiem kontrola kasy była potrzebniejsza niż w czasie obecności właściciela przedsiębiorstwa. Nie podobna tedy przypuścić, aby wówczas kontroli bloczkowej wcale nie było.

2. Argument skarżącego, że księga towarowa nie należy do ksiąg obowiązkowych i że z powodu ewentualnych usterek w jej prowadzeniu nie można dyskwalifikować ogółu ksiąg handlowych przedsiębiorstwa, nie wytrzymuje krytyki ze względów zasadniczych. Kto nie jest obowiązany do prowadzenia ksiąg handlowych, może ich wcale nie prowadzić; ale jeżeli je prowadzi dobrowolnie i przedkłada jako środek dowodowy w sprawach procesowych czy podatkowych, musi je prowadzić prawidłowo. Ta sama zasada musi być stosowana i do poszczególnych ksiąg, faktycznie prowadzonych czy obowiązkowo czy dobrowolnie. Inaczej podatnikowi prowadzącemu księgi dobrowolnie przysługiwałby niedopuszczalny przywilej, że jego obroty lub dochody miałyby być ustalane na podstawie ksiąg nieprawidłowych. W handlu detalicznym, jaki skarżący widocznie prowadził, uchodzi księga towarowa rzeczywiście za nieobowiązkową, a to ze względu na wielką liczbę drobnych pozycji, które musiałaby zawierać, i na połączony z jej prowadzeniem nieproporcjonalny nakład

pracy i kosztów. Dlatego żaden kodeks handlowy nie wymienia jej jako obowiązkowej, a zwyczaj handlowy również nie uważa jej za taką, kontrola zaś obrotów towarowych a zwłaszcza sprzedaży odbywa się za pomocą bloczków kasowych, które i władze skardze uznają za wystarczający środek do ustalenia obrotów sklepowych. Ale jeżeli kupiec prowadzi księgę towarową mimo braku obowiązku prawnego, to nie może ona zawierać nieprawidłowości, bo w takim razie nie mogłaby być środkiem dowodowym. Ocena prawidłowości tak poszczególnych ksiąg jak całego systemu nie może być zależna od okoliczności, czy księgi są prowadzone obowiązkowo czy dobrowolnie. Idzie bowiem o to, czy są one wystarczającym środkiem dowodowym na treść w nich przedstawioną, a nie o pobudki ich prowadzenia.

Skarżący jako handlujący był obowiązany do prowadzenia ksiąg handlowych. Obecnie, a więc w czasie dla tej sprawy już obojętnym, obowiązuje pod tym względem rozporządzenie Ministra Przemysłu i Handlu z 23 października 1936 poz. 590 Dz. Ust., które uchyliło przepisy poprzedniego rozporządzenia z 2 lipca 1934, a które określa pojęcie „przedsiębiorstwa zarobkowego prowadzonego w większym rozmiarze" jako uzasadniające charakter kupca rejestrowego, a zarazem obowiązek prowadzenia prawidłowych ksiąg handlowych według art. 54—58 k. h.

Tomasz Lulek

2151.

PODATEK DOCHODOWY.

Koszty reklamy w pismach zagranicznych[1].

Udział w ponoszonych przez zagranicznego fabrykanta kosztach reklamy w pismach zagranicznych, docierających do Polski, towarów wyrabianych na podstawie licencji także w Polsce przez firmę krajową, stanowi u tej firmy w zasadzie potrącalny koszt.

Wyrok NTA z 23 października 1937 l. rej. 4328/35 w sprawie firmy „Pebeco" Sp. Akc. w Poznaniu przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1933.

Spółka akc. „Pebeco, Polskie Wytwory Beiersdorfa" w Poznaniu, wytwarza na podstawie umowy, zawartej z firmą „Beiersdorf i Sp." w Hamburgu, wyłącznie opatentowane przez tę firmę w Polsce wyroby (plastry lecznicze i artykuły kosmetyczne), których wywóz z obszaru Polski do innych krajów, z wyjątkiem W. M. Gdańska, może nastąpić jedynie za zgodą firmy „Beiersdorf i Sp.". Umową tą zobowiązała się Spółka „Pebeco" m. i. partycypować najwyżej kwotą 150.000 zł rocznie w kosztach

[1] Por. OPA 503/33, 923/34.

reklamy, uprawianej przez firmę „Beiersdorf i Sp." w czasopismach, wychodzących w Niemczech, „które w dużych ilościach czytuje się w Polsce na obszarze b. dzielnicy pruskiej i austriackiej".

Przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1933 doliczono do dochodu Spółce: „Pebeco" sumę 92.544 zł 31 gr, należną firmie „Beiersdorf i Sp." jako częściowy zwrot kosztów reklamy w czasopismach wychodzących w Niemczech i Gdańsku. W odwołaniu kwestionowała płatniczka to doliczenie twierdząc, że wydatki na reklamę są wydatkami związanymi z uzyskaniem dochodu, a zatem kosztami potrącalnymi. Zarazem powołała się płatniczka na wyjaśnienia złożone w postępowaniu wymiarowym, według których reklama wyrabianych tak przez firmę Beiersdorf jak i przez płatniczkę towarów w czasopismach niemieckich okazała się skuteczna również dla płatniczki, i dołączyła odpis pisma firmy „Beiersdorf i Sp." z 26 stycznia 1934, według którego należą się tej firmie od płatniczki, jako częściowy zwrot kosztów reklamy uskutecznionej w 1932 r. w niemieckich czasopismach, 79.790 zł 75 gr (2% ogólnych kosztów), a za wykonane w tym roku dla płatniczki wzory, klisze i matryce 12.753 zł 56 gr, czyli razem 92.544 zł 31 gr.

Ministerstwo Skarbu nie uwzględniło odwołania orzeczeniem z 10 listopada 1934. Wskutek wniesionej na to orzeczenie skargi do NTA uchyliło Ministerstwo Skarbu zaskarżone orzeczenie, a NTA umorzył postępowanie w tej sprawie.

Po przeprowadzonych dochodzeniach, które wykazały, że ogłoszenia w czasopismach wychodzących w Niemczech drukowane były, jak to wynika z przedłożonych do wglądu czasopism... anonimowo, tj. bez podania nazwy i adresu firm wytwarzających reklamowane artykuły, że ogłoszenia w pismach wychodzących w Polsce zawierały nazwę i adres płatniczki i że matryce i klisze wykonywane były na użytek reklamowy płatniczki w krajowych pismach, wydało Ministerstwo Skarbu nowe orzeczenie z 31 maja 1935. Orzeczeniem tym wyłączyło Ministerstwo w myśl art. 6 ustawy z podstawy wymiaru podatku sumę 12.735 zł 56 gr, jako należność za matryce i klisze mające służyć dla celów reklamowych płatniczki w krajowych pismach w Polsce, nie uznało natomiast za wydatek, związany z osiągnięciem dochodu, częściowego zwrotu kosztów reklamy w kwocie 79.790 zł 75 gr, poniesionych z tytułu umieszczenia ogłoszeń przez firmę „Beiersdorf i Sp." w pismach wychodzących w Niemczech, gdyż z dochodzeń przeprowadzonych w postępowaniu odwoławczym wynika, że ogłoszenia w tych czasopismach były przeznaczone do reklamowania wyłącznie fabrykatów zagranicznej firmy w Hamburgu.

Orzeczenie to stanowi przedmiot skargi do NTA, w której płatniczka zarzuca wadliwość postępowania.

NTA rozważył co następuje:

Niesporne jest, że wydatki na reklamę należą do potrącalnych w myśl art. 6 ustawy kosztów. W danym jednak wypadku władza pozwana za takie koszty nie uznała kwoty 79.790 zł 75 gr, którą skarżąca obowiązana była zwrócić firmie: „Beiersdorf i Sp.“ w Hamburgu jako część poniesionych przez tę firmę kosztów, spowodowanych reklamą w pismach wychodzących w Niemczech, twierdząc, że według przeprowadzonych w postępowaniu odwoławczym dochodzeń umieszczone w tych pismach ogłoszenia przeznaczone były jedynie do reklamowania fabrykatów firmy „Beiersdorf i Sp.“. NTA stwierdza jednakże, iż okoliczność ta z akt sprawy wcale nie wynika. Według bowiem sprawozdania buchaltera Izby Skarbowej w Poznaniu z 29 kwietnia 1935 ogłoszenia w [dwóch] czasopismach ... [zagranicznych] nie wymieniały ani producenta ani miejsca fabrykacji i zawierały jedynie nazwę reklamowanego fabrykatu, formy zaś ogłoszeń w innych czasopismach zagranicznych nie można było stwierdzić, gdyż skarżąca rzekomo nie posiadała wycinków z tych czasopism, zawierających odpowiednie ogłoszenia. Otóż ... mając na uwadze, że fabrykaty skarżącej są identyczne z fabrykatami Spółki „Beiersdorf i Sp.“ tak co do sposobu wyrobu, jak i co do ich nazwy, zaprzeczyć nie można, że, o ile pisma wychodzące w Niemczech docierały faktycznie do Polski, przez umieszczenie w tych pismach ogłoszeń w sposób anonimowy ogłoszeniami tymi reklamowane były również fabrykaty skarżącej, które zasadniczo, jak na wstępie zaznaczono, mogą znaleźć zbyt jedynie w Polsce i w Gdańsku. A właśnie skarżąca w postępowaniu administracyjnym powoływała się na skuteczność ogłoszeń, zamieszczonych w pismach wychodzących w Niemczech, również co do swych fabrykatów i twierdzenie to w skardze podtrzymuje.

Wydatek tedy na prowadzoną w ten sposób reklamę nadawał się do potrącenia na zasadzie art. 6 ustawy o podatku dochodowym jako koszt uzyskania dochodu. Oczywiście w razie gdyby władza miała wątpliwość, czy dany wydatek z uwagi na zachodzącą dysproporcję między jego wysokością a wartością świadczeń wzajemnych jest w całości ekwiwalentem tych świadczeń, służyło jej prawo żądania, by strona wyjaśniła okoliczności faktyczne, miarodajne dla oceny tej kwestii. W szczególności mogła władza w celu bliższego oświetlenia podstaw, na jakich opiera się ustalenie wysokości udziału płatniczki w ogólnych kosztach reklamy firmy Beiersdorf, zażądać wymienienia pism zamieszczających reklamy łącznie dla wytworów obu firm, podania ogólnego kosztu tej reklamy, określenia ilości egzemplarzy tych pism docierających do Polski w stosunku do całości nakładu, wskazania przypuszczalnego kosztu analogicznej reklamy w pismach krajowych itp. Dane takie dostarczyłyby władzy materiału faktycznego do oceny spornej sprawy. Władza atoli nie wykorzystała swych uprawnień, lecz wychodząc z odmiennych założeń pominęła twier-

dzenie strony i zdyskwalifikowała cały wydatek jako nie związany z uzyskaniem dochodu i nie nadający się do potrącenia.

NTA dopatrzył się w tym istotnej wadliwości postępowania....

2152.

PODATEK DOCHODOWY.

Odpis na straty nieściągalnych pretensji: Dowody na zasadność odpisu[1].

Przydatności dokumentów jako dowodu na zasadność odpisu na straty, przeprowadzonego w księgach handlowych, nie wyklucza bynajmniej ich pochodzenie z czasu przed okresem operacyjnym lub po tym okresie, byle tylko treść ich miała służyć do stwierdzenia stanu rzeczy właśnie w tym okresie.

Wyrok NTA z 9 października 1937 l. rej. 4127/34 w sprawie Szczepana Walczyka przeciw Komisji Odwoławczej w Katowicach w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1930.

Komisja Szacunkowa ustaliła dochód skarżącego z przedsiębiorstwa w kwocie 14.602 zł na podstawie ksiąg handlowych, nie zgadzając się z wnioskiem Przewodniczącego, by do zysku bilansowego doliczyć kwotę 13.101,16 zł odpisaną z tytułu nieściągalnych pretensji, zdaniem Komisji bowiem pretensje te „są przepadłe i bezwarunkowo nieściągalne". Wskutek protestu Przewodniczącego przeciw uchwale Komisji Szacunkowej przeprowadzono nowe postępowanie wyjaśniające, po czym Komisja Odwoławcza uwzględniła protest częściowo i doliczyła do podstawy wymiaru „nieudowodnione odpisy na dłużnikach" w kwocie 9.527,09 zł. W uzasadnieniu orzeczenia Komisja podała, że z ogólnej kwoty odpisów 13.101,16 zł płatnik udowodnił dowodami, pochodzącymi z roku operacyjnego 1929, nieściągalność jedynie dwóch pretensji, co do pozostałych zaś nieściągalność bądź nie została w ogóle udowodniona, bądź przedłożono dowody z czasu po dniu 31 grudnia 1929 — oraz, że przy ustaleniu dochodu zastosowano przepis art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), ponieważ wyjaśnienia płatnika nie usunęły przedstawionych mu wątpliwości.

Rozpoznając skargę, wniesioną na to orzeczenie, NTA rozważył co następuje:

---

[1] Por. OPA 834/34, 1009/35, 1508/36, 1939/37.

W postępowaniu odwoławczym wezwano płatnika w trybie art. 58 ustawy do przedłożenia dowodów na nieściągalność odpisanych pretensji zaznaczając, że dowody te muszą pochodzić z roku gospodarczego 1929, a „dowody z daty poprzedzającej dzień 1 stycznia 1929 oraz z daty po 31 grudnia 1929, jako nie dotyczące roku gospodarczego, nie mogą stanowić podstawy do odpisu przy wymiarze podatku dochodowego na r. 1930“. To samo stanowisko zajęła władza pozwana w motywach zaskarżonego orzeczenia, a w odpowiedzi na skargę uzasadnia je przepisem art. 13 ustawy o podatku dochodowym. Ale zapatrywanie to nie jest trafne. NTA ustalił w swej judykaturze zasadę, iż zasadność odpisu na straty, przeprowadzonego w księgach handlowych, powinna być oceniana w odniesieniu do warunków tego okresu operacyjnego, którego dotyczy odnośne zamknięcie rachunkowe. Decyduje zatem stan rzeczy w okresie operacyjnym. Natomiast bynajmniej nie znaczy to, że płatnik może zasadności odpisu dowodzić tylko dokumentami pochodzącymi z okresu operacyjnego; przydatności dokumentów jako środków dowodowych nie wyklucza bynajmniej ich pochodzenie z czasu przed okresem operacyjnym lub po tym okresie, byle tylko treść ich miała służyć do stwierdzenia stanu rzeczy właśnie w tym okresie. Przeciwnego zapatrywania nie może uzasadnić art. 13 ustawy o podatku dochodowym, gdyż stanowi on normę prawa materialnego a zupełnie nie zajmuje się spornym zagadnieniem z dziedziny prawa formalnego.

Ponieważ władza, wychodząc z odmiennego zapatrywania, ograniczyła już w wezwaniu do wyjaśnień możność obrony płatnika, a następnie w orzeczeniu odwoławczym nie oceniła należycie dowodów przez niego przedstawionych, należało zaskarżone orzeczenie uchylić. . . .

2153.

PODATEK DOCHODOWY.

Potrącenie wydatków na źródło w danym roku nie eksploatowane od dochodu z innych źródeł.

Okoliczność, czy w danym okresie jedno z czynnych źródeł dochodu dało dochód czy nie dało go wcale, ponieważ przejściowo nie było eksploatowane, nie może mieć żadnego wpływu na kwestię potrącalności wydatków z takim źródłem związanych, w szczególności przymusowych świadczeń czy podatków tego rodzaju jak podatek gruntowy, którego uiszczenie nie jest związane z eksploatowaniem nieruchomości gruntowej, o ile tylko wydatek odnośny został faktycznie przez podatnika poniesiony.

Wyrok NTA z 27 października 1937 l. rej. 2082/36 w sprawie Antoniego Chmielewskiego przeciw Komisji Odwoławczej w Wilnie w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na r. 1934.

Zaskarżonym orzeczeniem władza pozwana... odmówiła odliczenia wydatkowanych kwot na podatki dotyczące folwarku Ozierce od ogólnego dochodu z tym uzasadnieniem, że „wydatki na folwark Ozierce nie są potrącalne od dochodu, gdyż obiekt ten nie był w r. 1933 użytkowany".

W skardze na to orzeczenie zarzuca płatnik obrazę art. 9 ustawy o podatku dochodowym z powodu nieodliczenia podatków dotyczących folwarku Ozierce, w szczególności gruntowego i samorządowego....

Zarzut obrazy art. 9 ustawy jest trafny. Władza pozwana stanęła na stanowisku, że skoro skarżący nie użytkował folwarku Ozierce, a więc dochodu z tego źródła nie miał, to i wydatki zasadniczo nie podlegają odliczeniu. Otóż okoliczność, czy w danym okresie jedno z czynnych źródeł dochodu dało dochód czy nie dało go wcale, ponieważ przejściowo nie było eksploatowane, nie może mieć żadnego wpływu na kwestię potrącalności wydatków z takim źródłem związanych, w szczególności przymusowych świadczeń czy podatków tego rodzaju jak podatek gruntowy, którego uiszczenie nie jest związane z eksploatowaniem nieruchomości gruntowej, o ile tylko wydatek odnośny został faktycznie przez podatnika poniesiony.

Nieeksploatowana nieruchomość ziemska zawsze będzie przynosić stratę spowodowaną czy to wydatkami na zachowanie jej w całości, czy jak w danym wypadku koniecznością płacenia podatków. Skoro zaś art. 9 ustawy żadnych ograniczeń co do nieeksploatowanych źródeł dochodu, a przynoszących stratę, nie wprowadza, uznał NTA, że władza pozwana, wyszedłszy z odmiennego założenia prawnego, błędnie skwalifikowała odnośne wydatki jako niepotrącalne z powodu nieużytkowania danego źródła, a tym samym dopuściła się wadliwości postępowania....

2154.

PODATEK DOCHODOWY.

Od uposażeń: Koszty służbowe — obowiązek służbodawcy udowodnienia faktycznego zużycia[1]. — Stopa podatku przy nierównych wypłatach[2].

---

[1] Por. OPA 463/33, 1950/37 — 1953/37.
[2] Por. OPA 1106/35, 1284/35.

1. Udowodnienie okoliczności, potrzebnych do ustalenia, czy nieuwzględnione przez służbodawcę przy potrąceniu podatku kwoty można uważać za nie podlegające podatkowi koszty służbowe, należy do służbodawcy, jako interesowanego w tej sprawie.

2. W wypadkach pobierania przez pracownika wynagrodzenia w wysokości z góry oznaczonej podstawę do ustalenia stopy procentowej podatku stanowi przy wszystkich wypłatach ratalnych stopa procentowa, odpowiadająca rocznemu wynagrodzeniu.

Wyrok NTA z 26 maja 1937 l. rej. 3022/35 w sprawie firmy: Spółka Komandytowo-Akcyjna Schneider et Cie w Paryżu, Oddział w Gdyni przeciw Izbie Skarbowej w Grudziądzu w przedmiocie wymiaru podatku dochodowego na lata 1931—1933.

Na skutek doniesienia o niepotrącaniu przez Francuską Spółkę Komandytowo-Akcyjną „Schneider et Cie" z siedzibą w Paryżu, Oddział w Gdyni, podatku dochodowego z działu II ustawy o podatku dochodowym od wszystkich wynagrodzeń, wypłacanych swoim pracownikom, ustalił Urząd Skarbowy w Gdyni po przeprowadzeniu dochodzeń, że pracownicy cudzoziemscy Spółki pobierali na podstawie odrębnych list płacy wynagrodzenia w postaci pensji (appointements) i w postaci dodatków (frais de service) i że od dodatków tych nie był potrącany podatek dochodowy. Niepotrącanie podatku od tych dodatków usprawiedliwił buchalter firmy przy spisaniu protokołu z 28 listopada 1933 nieznajomością ustawy. Decyzją z 14 lutego 1934 wymierzył firmie Urząd Skarbowy w Gdyni przypadającą do zapłaty różnicę podatku za czas od 1 maja 1931 do października 1933.... Izba Skarbowa nie uwzględniła odwołania....

NTA rozważył co następuje:

Skarżąca firma twierdziła w odwołaniu, że wymiar podatku od dodatków, przyznanych delegowanym z Francji do Polski pracownikom, jest nieuzasadniony, gdyż dodatki te stanowiły zwrot wydatków, poniesionych w interesie firmy, i domagała się z tego powodu uchylenia wymiaru. Instancja odwoławcza zaś odmówiła temu żądaniu, ponieważ uznała, że zużycie tych kwot nie zostało udowodnione. Skarga kasacyjna zarzuca obrazę art. 20 ustawy w związku z § 40 p. 2 rozp. wykon.[1] z powodu nieuznania wspomnianych dodatków za wolne od podatku koszty służbowe i twierdzi, że udowodnienie zużycia tych dodatków należy nie do pracodawcy, lecz do pracowników samych, których władza skarbowa, mając wątpliwości co do zużycia tych dodatków, winna była wezwać do usunięcia tych wątpliwości i ewentualnie wymierzyć im nie potrącony w swoim czasie przez skarżącą podatek od tych dodatków.

---

[1] § 36 p. b) rozp. wykon. poz. 301/36 Dz. Ust.

Otóż NTA stwierdza, że z zaskarżonego orzeczenia wynika jedynie, że władza uznanie wspomnianych dodatków za nie podlegające podatkowi koszty służbowe uzależniła od warunków, przewidzianych w § 40 p. 2 rozp. wykon., a do których m. i. należy udowodnienie zużycia tych kosztów. Twierdzenie zaś skarżącego, że udowodnienie zużycia kosztów służbowych nie należy do pracodawców, że zatem skarżąca co do przeprowadzenia tego dowodu obowiązana nie była, nie jest trafne. Skoro bowiem w myśl art. 112[1] ustawy obowiązek potrącenia podatku ciąży na służbodawcach, i skoro w razie nienależytego potrącenia tego podatku władza w myśl art. 113[2] podatek wymierza służbodawcom, to tym samym udowodnienie okoliczności, potrzebnych do ustalenia, czy nieuwzględnione przez służbodawców przy potrąceniu podatku kwoty można uważać za nie podlegające podatkowi koszty służbowe, należy do nich, jako interesowanych w tej sprawie. Gdy zaś skarżąca — pomijając kwestię, czy wspomniane dodatki z istoty swej są w ogóle kosztami służbowymi — wezwana prawidłowo do udowodnienia faktycznego zużycia tych dodatków przez jej pracowników, dowodu tego nie dostarczyła, a okoliczność ta w danej sprawie jest, jak wspomniano, istotna, to NTA już z tego powodu nie mógł w opodatkowaniu tych dodatków dopatrzyć się niezgodności z ustawą....

O ile wreszcie skarga dopatruje się w zaskarżonym orzeczeniu niedostatecznego rozprawienia się z podniesionym już w odwołaniu zarzutem, że władza, mimo iż wynagrodzenia pracowników były stałe, przy obliczaniu podatku od miesięcznych wypłat stosowała w odniesieniu do tego samego pracownika w poszczególnych miesiącach rozmaite stopy procentowe, zależnie od wysokości faktycznej wypłaty, to NTA zarzut ten uznał za trafny. Skoro bowiem skarżąca przedłożyła w toku postępowania odwoławczego wykazy wynagrodzeń swych pracowników i w odwołaniu zmienność miesięcznych wypłat tłumaczyła pobieranymi przez pracowników zaliczkami względnie niepobieraniem w danym miesiącu wynagrodzenia w należnej wysokości, co znów było powodem większych wypłat w następnych miesiącach, i skoro władza zresztą sama, jak to ze znajdującego się w aktach sprawy protokołu z 31 lipca 1934 wynika, wysokość przyznanych większej części pracowników wynagrodzeń stwierdziła na podstawie przedłożonych jej dokumentów, to winna ona była, nie uwzględniając zarzutu co do rzekomego wadliwego obliczenia podatku, w zaskarżonym orzeczeniu rozprawić się z okolicznościami, przytoczonymi przez skarżącą, które zdaniem jej miały wykazać, iż stosowanie zmiennych stóp procentowych w poszczególnych miesiącach odnośnie do

---

[1] Art. 44 tekstu poz. 6/36 Dz. Ust.

[2] Por. obecnie art. 93 § 2 O. P. (poz. 134/36 Dz. Ust.).

wypłat, dotyczących tego samego pracownika, było wadliwe. Zaznaczyć przy tym należy, iż jak to już orzekł NTA w wyroku z 30 września 1935 l. rej. 10.500/32 (Zb. wyr. nr 1100 S)[1], użyte w art. 110[2] ustawy wyrażenie „obliczone w stosunku rocznym" obejmuje tak wypadki, gdy uposażenie jest płatne w równych co do wysokości i odstępu czasu ratach, jak wypadki, gdy czy to wysokość, czy to terminy rat nie są równe, z czego niewątpliwie wynika, że w wypadkach pobierania wynagrodzenia w wysokości z góry oznaczonej podstawę do ustalenia stopy procentowej stanowi przy wszystkich wypłatach ratalnych stopa procentowa, odpowiadająca rocznemu wynagrodzeniu.

Kierując się tymi rozważaniami należało zaskarżone orzeczenie uchylić... z powodu wadliwego postępowania.

2155.

ULGI DLA NOWOWZNOSZONYCH BUDOWLI.

Potrącenie kosztów budowy — w przypadku, gdy budowa trwała kilka lat[3].

Jeżeli budowa domu mieszkalnego trwała w ciągu dwóch lub więcej lat gospodarczych, przysługuje płatnikowi ulga z art. 3 ustawy z 24 marca 1933 poz. 173 Dz. Ust. również w odniesieniu do dochodów, osiągniętych w każdym roku, w którym budowę prowadzono, choćby nawet wymiary podatku dochodowego za te lata były prawomocne.

Wyrok NTA z 24 stycznia 1938 l. rej. 873/36 w sprawie Adolfa Paulczyka przeciw Wydziałowi Skarbowemu Urzędu Wojewódzkiego Śląskiego w Katowicach w przedmiocie ulg podatkowych z tytułu nowowzniesionej budowli.

Adolf Paulczyk wniósł 29 grudnia 1934 do Urzędu Skarbowego w Rybniku podanie o przyznanie mu na zasadzie rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 12 września 1930 poz. 508 Dz. Ust. ulg podatkowych dla nowowzniesionych budowli. Z przedłożonych dowodów — co jest zresztą niesporne — wynika, że budowa domu została ukończona 5 listopada 1934, że Paulczyk budował dom w latach 1931 i 1934, że koszty budowy w 1931 r.

---

[1] OPA 1284/35.

[2] Art. 42 tekstu poz. 6/36 Dz. Ust.

[3] Por. OPA 2078/38, 2079/38, 2111/38.

wynosiły 20.519 zł 34 gr, a w 1934 r. 13.901 zł 82 gr, razem 34.421 zł 16 gr, że koszty budowy, poniesione w 1934 r., zostały pokryte w wysokości 12.000 zł z pożyczki, otrzymanej w Banku Gospodarstwa Krajowego, i że pobory Paulczyka wynosiły w 1931 r. 16.504 zł 80 gr, w 1932 r. 12.659 zł 30 gr, w 1933 r. 11.346 zł 5 gr, a w 1934 r. 11.323 zł 60 gr.

Decyzją z 25 czerwca 1935 przyznał Urząd Skarbowy Paulczykowi na zasadzie ustawy z 24 marca 1933 o ulgach dla nowowznoszonych budowli poz. 173 Dz. Ust. ulgę w podatku dochodowym od uposażeń służbowych w drodze potrącenia od poborów służbowych poniesionych w 1934 r. kosztów na budowę w wysokości 1901 zł 82 gr (13.901 zł 82 gr — 12.000 zł).

Wniesionego od tej decyzji odwołania, w którym Paulczyk domagał się potrącenia z poborów służbowych wszystkich kosztów poniesionych na budowę domu, z wyjątkiem pożyczki, uzyskanej z Banku Gospodarstwa Krajowego, nie uwzględnił Wydział Skarbowy Urzędu Wojewódzkiego w Katowicach orzeczeniem z 14 grudnia 1935, gdyż z uwagi na postanowienia § 11 p. 2 rozp. wykon. z 7 czerwca 1934 poz. 494 Dz. Ust. potrącenie kosztów budowy, uskutecznione przez Urząd Skarbowy, było właściwe.

Orzeczenie to jest przedmiotem skargi do NTA, w której skarżący zarzuca obrazę prawa i wadliwość postępowania.

NTA rozważył co następuje:

Skarżący twierdzi, iż skoro w latach 1931 do 1934 miał dochód w wysokości 51.833 zł 35 gr a koszty dokonanej w 1931 i 1934 budowy, po potrąceniu pożyczki w wysokości 12.000 zł, wynosiły 22.465 zł 16 gr, to przysługuje mu w myśl art. 3 ustawy z 24 marca 1933 prawo potrącenia z jego dochodów, osiągniętych w latach 1931 do 1934 kosztów budowy w wysokości 22.465 zł 16 gr, a nie tylko — jak to przyjęła władza pozwana — w wysokości 1.901 zł 82 gr tj. kosztów budowy poniesionych w 1934 r. po potrąceniu pożyczki w wysokości 12.000 zł. Otóż NTA zaznacza, że twierdzenie skarżącego jest o tyle nietrafne, że w danym wypadku przy zastosowaniu przewidzianej w art. 3 cyt. ustawy ulgi nie wchodzą w rachubę dochody skarżącego osiągnięte w latach 1932 i 1933, w których to latach budowa domu skarżącego nie była wykonywana (por. wyrok NTA z 4 grudnia 1937 l. rej. 2196/34[1]). Wadliwie zaś władza postąpiła, nie biorąc przy udzieleniu skarżącemu ulgi z art. 3 ustawy pod uwagę dochodu jego osiągniętego w 1931 r., w którym, jak już kilkakrotnie wspomniano, budowa jego domu była wykonywana. Z postanowienia § 9 p. 4 rozp. wykon. z 7 czerwca 1934 poz. 494 Dz. Ust. wynika bowiem, że jeśli budowa domu mieszkalnego trwała w ciągu dwóch lub więcej lat gospodarczych, przysługuje ubiegającemu się o ulgę, przewidzianą w art. 3 ustawy, ulga ta również w odniesieniu do dochodów, osiągniętych w każdym roku, w któ-

---

[1] OPA 2111/38.

rym budowę wykonywano, — chociażby nawet odnośne wymiary podatku dochodowego za te lata były prawomocne. A właśnie niesporne jest, że skarżący budował nie tylko w 1934 r. ale również w 1931 r.

O ile zaś władza pozwana — jak to wynika z odpowiedzi na skargę — z powołaniem się na § 7 ust. 2 i § 10 ust. 1 rozp. wykon. poz. 494/34 Dz. Ust. nie przyznała skarżącemu ulgi z art. 3 ustawy poz. 173/33 Dz. Ust. w odniesieniu do kosztów budowy w ogóle, a właściwie, jak wyżej wykazano, w odniesieniu do dochodu jego, osiągniętego w 1931 r., z tego powodu, że skarżący nie wykazał, czy i w jakiej wysokości dochód jego osiągnięty w tym roku został zużyty na koszty budowy, to NTA zaznacza, iż w myśl § 17 rozp. wykon. było obowiązkiem władzy I instancji, skoro uważała przedłożone przez stronę dowody za niedostateczne, przeprowadzić dodatkowe dochodzenia, ewentualnie wezwać stronę do uzupełnienia braków wyznaczając w tym celu odpowiedni termin. Wobec tego nie mogła instancja odwoławcza uznać podanie o ulgi za niedostatecznie poparte, nie zarządziwszy wprzód usunięcia powyższego braku.

Kierując się tymi rozważaniami uchylił NTA zaskarżone orzeczenie na podstawie art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) z powodu wadliwego postępowania.

2156.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Przedsiębiorstwo w rozumieniu art. ustawy o podatku przemysłowym[1]. — Odprzedaż rzeczy, otrzymanych od dłużnika tytułem należności.

1. Ustawodawstwo podatkowe obciąża podatkiem przemysłowym tylko takie przedsiębiorstwa, które w podmiotowym znaczeniu połączone są z działalnością w celu zarobkowym, działalnością obliczoną na zysk. Zarobek ten może być nieosiągnięty, obliczenie na zysk zawodne, są to okoliczności z punktu widzenia prawa handlowego i podatkowego obojętne, jednakże o przedsiębiorstwie w rozumieniu tych ustaw może być mowa tylko przy ustaleniu czynności wykonywanej w sposób przemysłowy, tj. mający na celu zarobek lub zysk. Stąd wynika cecha stałości zajęcia i pewna suma przedmiotowych znamion w postaci lokalu, personelu, to-

---

[1] Por. OPA 5/32, 213/33, 557/34, 702/34, 703/34, 1620/36, 1621/36, 1759/37, 1760/37, 1761/37, 1762/37.

warów, ksiąg itp., a w każdym razie w postaci pewnych stałych stosunków handlowych, klienteli etc. Nie ma przedsiębiorstwa, gdy korzyść albo nie jest przewidziana albo zgoła wykluczona, co może mieć miejsce nawet wtedy, gdy poszczególne czynności są odpłatne.

2. Odprzedaż, a więc czynność odpłatna, rzeczy otrzymanych od dłużnika tytułem należności, może mieć na celu pokrycie, choćby częściowe, strat lub uniknięcie ich, co wcale nie jest jednoznaczne z czynnością obliczoną na zysk, a więc przeciwnie, może ją wykluczać.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 28 stycznia 1936 1 K. 1113/35.

Kasacja oskarżonego, wskazując na przepisy art. 516 k. p. k., zarzuca wyrokowi obrazę art. 98 ustawy o podatku przemysłowym oraz art. 1, 9 i postanowień taryfy, stanowiącej załącznik do powyższej ustawy, ponieważ w czynie przypisanym oskarżonemu nie ma znamion przestępstwa, ileże sprzedaż otrzymanych szpadli nie stanowi przedsiębiorstwa ani zajęcia, o których mówi art. 1, 9 lub taryfa załączona do art. 23 ustawy. Kasacja wywodzi, że oskarżony, otrzymawszy od dłużnika S. szpadle na pokrycie swej należności, nie stał się przez to kupcem, i jako wierzyciel, odbierający swoją należność w naturze, nie jest tym, który nabywa towar w celu zysku. Co wierzyciel z odebraną w naturze wierzytelnością zrobił, jest rzeczą obojętną i jeśli ją sprzeda, to przez tę czynność kupcem się nie stanie. Wreszcie kasacja zarzuca, że Sąd wyrokujący doszedł w wyroku do wniosku, że oskarżony w r. 1931 sprzedawał te szpadle różnym kupcom w celu zysku — mimo że z danych, znajdujących się w aktach sprawy, a w szczególności z zeznań świadka H. wynika, że oskarżony sprzedawał szpadle o 20—30 gr taniej — a więc sprzedawał ze stratą i nie miał zysku.

1) Z ustaleń Sądu w sprawie niniejszej wynika, że oskarżony J., otrzymawszy wiosną r. 1931 od swego dłużnika na pokrycie należności dużą partię narzędzi żelaznych, sprzedawał je przez blisko rok kupcom w różnych ilościach, wobec czego Sąd uznał, że oskarżony prowadził w r. 1931 przedsiębiorstwo detalicznej sprzedaży żelaza, aczkolwiek ani przedtem, ani potem handlem żelaza się nie zajmował.

2) W myśl art. 1 ustawy o podatku przemysłowym podatkowi temu podlegają handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone przedsiębiorstwa. Zestawiając ten przepis z postanowieniem § 1 art. 2 k. h. z r. 1934, które określa kupca jako tego, kto w imieniu własnym prowadzi przedsiębiorstwo zarobkowe, dojść należy do przekonania, że ustawodawstwo podatkowe obciąża podatkiem przemysłowym wszelkie przedsiębiorstwa i tylko takie przedsiębiorstwa, które w podmiotowym znaczeniu połączone są z działalnością w pewnym określonym celu, mianowicie celu zarob-

kowym, z działalnością obliczoną na zysk. Zarobek ten może być nieosiągnięty, obliczenie na zysk może być zawodne, są to okoliczności z punktu widzenia prawa handlowego i podatkowego obojętne, jednakże o przedsiębiorstwie w rozumieniu tych ustaw może być mowa tylko przy ustaleniu czynności, wykonywanej w sposób przemysłowy, tj. mający na celu zarobek lub zysk. Z takiej istoty przedsiębiorstwa wynika cecha stałości zajęcia i pewna suma przedmiotowych znamion w postaci lokalu, personelu, towarów, ksiąg itp., a w każdym razie w postaci pewnych stałych stosunków handlowych, klienteli etc. Z takiej istoty przedsiębiorstwa wynika ponadto, że nie może być mowy o nim, jeżeli związana z nim działalność nie ma na celu zarobku i nie jest obliczona na zysk, gdy korzyść albo nie jest przewidziana, albo zgoła wykluczona, co może mieć miejsce nawet wiedy, gdy poszczególne czynności są odpłatne.

3) W świetle tych niewątpliwych postanowień obowiązujących ustaw nie można odmówić słuszności wywodom kasacji w niniejszej sprawie. Sąd co prawda napisał w uzasadnieniu wyroku, że oskarżony prowadził przedsiębiorstwo i sprzedawał narzędzia w celu zysku, jednak przytoczone przez Sąd ustalenia faktyczne nie wypełniają istoty występku z art. 98 ustawy o podatku przemysłowym. Pomijając brak stwierdzenia jakichkolwiek przedmiotowych znamion przedsiębiorstwa, Sąd nie ustalił zasadniczej jego cechy podmiotowej, mianowicie czynności o charakterze zarobkowym, obliczonej na zysk. Odprzedaż, a więc czynność odpłatna, rzeczy otrzymanych od dłużnika tytułem należności, może doskonale mieć na celu pokrycie, choćby częściowe, strat lub uniknięcie ich, co wcale nie jest jednoznaczne z czynnością obliczoną na zysk, a wręcz przeciwnie, może ją wykluczać. Utożsamienie tych dwóch czynności, bez dalszego faktycznego uzasadnienia, doprowadziłoby do stwierdzenia czynności handlowych w każdym przypadku wyzbycia się rzeczy otrzymanych zamiast należnej gotówki, co zdarza się nierzadko w środowiskach od wszelkiej działalności kupieckiej dalekich.

4) W tym stanie rzeczy, wobec obrazy art. 1 i 98 ustawy o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925, wyrok należało uchylić.

Podobnie jak w innych swoich wyrokach (zob. OPA 702/34, 703/34, 1620/36, 1621/36), tak samo i w tym wyroku dał SN wyraz zasadzie prawnej, przy której trwa niezmiennie od lat, a która głosi, że podatkowi przemysłowemu podlegają jedynie wszelkie, na zysk obliczone przedsiębiorstwa, bez względu na to, czy są przemysłowe, handlowe lub inne.

Mianowicie SN stoi na stanowisku, że zawarte w art. 1 p. a) ustawy o podatku przemysłowym określenie: „na zysk obliczone" odnosi się do wszystkich przedsiębiorstw. Natomiast judykatura NTA interpretuje ten przepis w ten sposób, iż to określenie odnosi się tylko do owych „innych" przedsiębiorstw, a nie do przemysłowych i handlowych.

Za słusznością interpretacji SN przemawia m. zd. przede wszystkim samo brzmienie art. 1 ustawy o pod. przem., jego zarówno ściśle gramatyczna jak i logiczna wykładnia.

Ustawodawca, zestawiając bez jakichkolwiek zastrzeżeń w jednym krótkim zdaniu „handlowe, przemysłowe i inne, na zysk obliczone, przedsiębiorstwa“, stwierdził tym samym wyraźnie, że nie widzi między tymi przedsiębiorstwami żadnej różnicy i nie liczy się z możliwością istnienia przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, które nie byłyby obliczone na zysk.

Tego rodzaju ujęcie przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych jest zresztą zgodne z ich pojęciem, powszechnie przyjętym zarówno w praktyce jak i w ustawodawstwie, wedle których najistotniejszym znamieniem przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych jest właśnie to, że są one jak każdy kupiec obliczone na zysk.

Gdyby ustawa o pod. przem. wyobrażała sobie te przedsiębiorstwa inaczej, w szczególności gdyby chciała ich mianem objąć także niezarobkowe przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe, to:

1⁰ byłaby musiała stwierdzić to wyraźnie w tekście ustawy jako postanowienie wyjątkowe, odbiegające zasadniczo od pojęcia przedsiębiorstwa handlowego i przemysłowego, powszechnie przyjętego w ustawodawstwie i w praktyce;

2⁰ nie byłaby zestawiła tak pojętych przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych jako wartości równorzędnych z „innymi, na zysk obliczonymi, przedsiębiorstwami“, bo zestawienie takie byłoby nielogiczne, samo w sobie sprzeczne.

Poza tym nie dałoby się logicznie wytłumaczyć, dlaczego miałyby podatkowi przemysłowemu podlegać także niezarobkowe przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe, skoro z innych przedsiębiorstw tylko na zysk obliczone temu podatkowi podlegają.

W świetle przepisów ustawy o pod. przem. obojętny jest również fakt, że życie gospodarcze ujawniło jednak możliwość istnienia przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, nie obliczonych na zysk, w szczególności w ruchu kartelowym (przykład najbardziej klasyczny: kartelowe spółki z ogr. odp., czego ustawodawca najprawdopodobniej nie przewidywał). Nie należy bowiem zapominać, że do zaistnienia praktycznej możliwości wymiaru podatku przemysłowego niezbędny jest nie tylko „przedmiot podatku“, tj. określone w art. 1 przedsiębiorstwa i zajęcia przemysłowe, ale także „podstawa opodatkowania“, którą w myśl art. 4 stanowi „obrót, osiągnięty przez przedsiębiorstwo, względnie zajęcie (art. 1), w każdym roku podatkowym“.

Co należy znów rozumieć przez „obrót, podlegający opodatkowaniu“, określa ustawa bardzo ściśle w art. 5. Między innymi oznacza art. 5 w p. 5 obrót przedsiębiorstw „komisowych i pośrednictwa handlowego“, których typem są właśnie niezarobkowe spółki kartelowe z ogr. odp. Otóż w myśl tego przepisu obrót takich przedsiębiorstw stanowi „suma prowizji, komisowego oraz wszelkich innych wynagrodzeń za wykonane świadczenia i usługi“. Kartelowe spółki z ogr. odp., działające na zasadzie specyficznego stosunku zlecenia jako tzw. komisowe biura wspólnej sprzedaży skartelizowanych artykułów, statutowo wyłączają przy tym wszelkie własne zyski; pobierają one wprawdzie tzw. „prowizję komisową“, jest ona jednak w rzeczywistości jedynie zwrotem własnych, rzeczywistych kosztów, związanych z prowadzeniem wspólnego biura sprzedaży. Natomiast za wykonywanie tych usług nie otrzymują one absolutnie żadnego wynagrodzenia.

Każda zatem niezarobkowa kartelowa spółka z ogr. odp., nie obliczona na zysk, jakkolwiek jest ex lege (art. 5 k. h.) kupcem rejestrowym, mimo to nie sta-

nowi przedsiębiorstwa handlowego, podlegającego podatkowi przemysłowemu, właśnie dlatego, że nie jest obliczona na zysk (art. 1), a nadto nie ma określonego w art. 5 p. 5 obrotu, który stanowi niezbędną podstawę do obliczenia podatku przemysłowego (art. 4).

Zarobkowy charakter przedsiębiorstw jako naczelne kryterium i naturalna podstawa, na których oparta jest cała konstrukcja ustawy o podatku przemysłowym, musi być stale brany pod uwagę przy rozstrzyganiu wątpliwości, jakie by poszczególne przepisy tej ustawy nasuwały praktyce.

Wątpliwości takie mogłyby budzić w szczególności niektóre postanowienia, zawarte w art. 3, określające wyjątkowe zwolnienia od podatku przemysłowego. W p. 8 tego artykułu wymienia się jako takie: „n i e o b l i c z o n e n a z y s k, stałe i ruchome przedsiębiorstwa kinematograficzne, prowadzone we własnym zarządzie i na własny rachunek przez instytucje państwowe, samorządowe i społeczne w celach oświatowo-kulturalnych". Przepis ten zdaje się kolidować z wyrażoną w art. 1 zasadą, że tylko na zysk obliczone przedsiębiorstwa podlegają podatkowi przemysłowemu. Zbyteczne inaczej byłoby wymieniać n i e o b l i c z o n e n a z y s k przedsiębiorstwa kinematograficzne jako w y j ą t k o w o zwolnione od podatku przemysłowego. W rzeczywistości jednak kolizja ta jest tylko pozorna. Określając dotyczące przedsiębiorstwa kinowe jako „nieobliczone na zysk", ustawodawca chciał przez to tym dobitniej podkreślić ich wyłącznie „oświatowo-kulturalne" cele, w przeciwieństwie do tych kin, które zwłaszcza ciała samorządowe często prowadzą jako przedsiębiorstwa ściśle zarobkowe, obliczone na powiększenie dochodów kas samorządowych. Skoro jednak takie oświatowo-kulturalne kina pobierają w regule od widzów opłaty za bilety wstępu, by znaleźć chociaż częściowe pokrycie dla własnych, związanych z tym wydatków (stąd też określenie ustawy: „prowadzone na własny rachunek") — mają one niewątpliwy charakter przedsiębiorstw obliczonych na zysk, które w myśl art. 1 podlegałyby opodatkowaniu, gdyby nie wyraźne zwolnienie ich od tego obowiązku, przewidziane w art. 3 p. 8. Jako takie, kina te nie różnią się niczym od teatrów państwowych i samorządowych (art. 3 p. 9) oraz od urządzanych w celach filantropijnych i oświatowo-kulturalnych widowisk, zabaw, kiermaszów itp. (art. 3 p. 10), zwolnionych również od podatku przemysłowego. Te wszystkie teatry i widowiska, pobierające w regule opłaty od widzów, podpadają niewątpliwie pod generalnie w art. 1 sformułowane pojęcie przedsiębiorstw, obliczonych na zysk i musiałyby opłacać podatek od swoich obrotów, gdyby nie wyjątkowe postanowienia art. 3.

Nie inaczej ma się rzecz z innymi przedsiębiorstwami, jak zakłady naukowe, wychowawcze itp., które art. 3 zwalnia od obowiązku opłacania podatku przemysłowego. Zakładów naukowych i wychowawczych, wszelkich przedsiębiorstw teatralnych, rozrywkowych itp., wyliczonych w art. 3, k t ó r e n i e b y ł y b y o b l i c z o n e n a z y s k, ustawodawca w ogóle nie mógł mieć na myśli, zważywszy, że one w regule nie stanowią przedsiębiorstw przemysłowych w rozumieniu prawa przemysłowego (art. 2), ani handlowych (art. 2 i 4 k. h.), a do tych „innych" przedsiębiorstw, wymienionych w art. 1 ustawy o pod. przem., nie mogłyby znów być zaliczone właśnie dlatego, że ich jedynym kryterium jest obliczenie na zysk.

Nie ulega jednak wątpliwości, że tak jak te wszystkie inne wyjątki, tak samo i wyjątkowy przepis co do kin, zwolnionych od podatku przemysłowego, byłby raczej zyskał na swej jasności, gdyby poprzestano na wskazaniu ich oświatowo-kulturalnych celów jako podstawy ich zwolnienia, opuszczając ich dodatkowe określenie „nie obliczone na zysk".

O ile którekolwiek z przedsiębiorstw, wymienionych w art. 3, spełnia swe

usługi bezpłatnie, nie pobierając w zamian żadnych opłat, jest rzeczą oczywistą, że jako nie obliczone na zysk, nie podlega ono w ogóle ustawie o pod. przem., chociażby nawet miało z powodu swej formy organizacyjno-prawnej charakter przedsiębiorstwa handlowego podobnie jak niezarobkowe spółki kartelowe z ogr. odp. Wymienienie zatem lub pominięcie takiego przedsiębiorstwa w zawartej w art. 3 liście przedsiębiorstw, zwolnionych od podatku przemysłowego, nie ma żadnego istotnego znaczenia dla danego przedsiębiorstwa.

Odmienne stanowisko NTA co do znaczenia zawartych w art. 1 słów „na zysk obliczone" uzasadnia NTA w jednym z wyroków (OPA 1760/37), na który powołuje się w następnych swoich wyrokach, następująco: „Ustawa o podatku przemysłowym z 15 lipca 1925 zalicza w art. 1 pod lit. a) do przedsiębiorstw, podlegających podatkowi przemysłowemu, przedsiębiorstwa handlowe, przemysłowe i inne na zysk obliczone. Ten w tym miejscu wyraźnie podkreślony warunek prowadzenia przedsiębiorstwa na zysk obliczonego, by ono mogło stanowić przedmiot podatkowy, odnieść należy do przedsiębiorstw innych aniżeli przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe, te bowiem są z założenia z a r o b k o w e i wykonywane z a w o d o w o, za czym domniemywa się u nich a priori prowadzenia z zamiarem zysku". A w dalszym ciągu tegoż wyroku NTA konkluduje: „Otóż nie jest przedsiębiorstwem przemysłowym w rozumieniu ustawy przedsiębiorstwo, które nie pracuje w celu zbywania swoich wyrobów względnie usług, brak mu bowiem cech zarobkowości".

Otóż skoro NTA uznał, że przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe są z założenia swego zarobkowe i dlatego a priori należy co do nich domniemywać się, iż są prowadzone z zamiarem zysku, co więcej, skoro stwierdził zarazem, że przedsiębiorstwo, nie posiadające cech zarobkowości, nie jest przedsiębiorstwem w rozumieniu ustawy o pod. przem. czyli podatkowi temu nie podlega, nie widzę przyczyny, dla której mianoby bronić tezy, że słowa: „na zysk obliczone" nie odnoszą się do przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych.

Teza NTA, łącząca słowa „na zysk obliczone" tylko z owymi „innymi" przedsiębiorstwami, wywołuje w praktyce logicznie usprawiedliwione, jakkolwiek — jak wynika z przytoczonych wyżej motywów wyroku — przez NTA nie zamierzone, mniemanie, jakoby przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe miały podlegać podatkowi przemysłowemu bez względu na to, czy są obliczone na zysk.

W szeregu wyroków NTA sam koryguje taką praktykę władz skarbowych jako błędną. W wyroku OPA 5/32, powołanym w późniejszych wyrokach (OPA 1759/37), stwierdził NTA: „Pozwana władza oparła w zaskarżonych decyzjach obowiązek podatkowy spółki na okoliczności, że spółka, sprzedając nawozy i węgiel plantatorom i robotnikom, prowadziła przedsiębiorstwo handlowe, a w myśl art. 1 ustawy o podatku przemysłowym przedsiębiorstwa handlowe obowiązane są do płacenia podatku bez względu na to, czy są obliczone na zysk, czy też nie. Odmowne decyzje oparła zatem władza na interpretacji gramatycznej przepisu, zawartego pod lit. a) art. 1 powołanej ustawy, twierdząc, że przedsiębiorstwa handlowe i przemysłowe podlegają podatkowi bez względu na to, czy one przynoszą zysk, czy też nie, skoro ustawodawca tylko przy innych przedsiębiorstwach uwarunkował obowiązek podatkowy wyraźnie tym, by były obliczone na zysk. Powyższe stanowisko uznał jednak NTA za błędne. Jeżeli ustawodawca, wymieniając w art. 1 pod lit. a) ustawy o podatku przemysłowym przedmioty podlegające podatkowi, nie zamieścił przy przedsiębiorstwach handlowych i przemysłowych, podobnie jak to uczynił przy innych przedsiębiorstwach, warunku, iż mają być one obliczone na zysk, to uczynił to niewątpliwie dlatego, że już w samej istocie przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych leży cel osiągania zysku, wobec tego dodawanie przy tychże przed-

siębiorstwach powyższego określenia było zupełnie zbędne. Zarówno przedsiębiorstwa handlowe, jak i przemysłowe, prowadzone są z tym z góry powziętym przez przedsiębiorcę zamiarem, by stworzyć dla niego źródło dochodu, względnie zarobku, toteż gdzie taki zamiar nie istnieje, tam o takim przedsiębiorstwie nie może być mowy".

Konkluduję: określenie „na zysk obliczone" należy łączyć także z handlowymi i przemysłowymi przedsiębiorstwami, wymienionymi w art. 1, a nie tylko z „innymi" przedsiębiorstwami.

Doc. Roman Piotrowski

2157.

PODATEK PRZEMYSŁOWY.

Zakłady gastronomiczne — zaliczenie członków zajętego w zakładzie zespołu artystycznego do osób „zatrudnionych"[1] — świadectwo przemysłowe.

Za „zatrudnionych" w zakładzie gastronomicznym w rozumieniu cz. II lit. A rozdz. VII taryfy uważa się członków zajętego w zakładzie zespołu artystycznego, choćby nie pozostawali w żadnym stosunku pracy z przedsiębiorcą, prowadzącym zakład.

Wyrok Izby Karnej (s. 3) SN z 26 października 1937 3 K. 1104/37.

...Zgodnie z treścią postanowień cz. II lit. A rozdział VII załącznika do art. 23 ustawy o podatku przemysłowym, ustalenie kategorii zakładów gastronomicznych uzależnione jest od ogólnej ilości zatrudnionych w przedsiębiorstwie pracowników, nie wyłączając jego właściciela i członków rodziny, bez względu na charakter zatrudnienia. Ustaliwszy zatem, że oskarżony zatrudniał w swojej kawiarni-dancingu znacznie więcej niż 20 pracowników, Sąd Okręgowy miał podstawy prawne do uznania, że przedsiębiorstwo oskarżonego wymagało wykupienia świadectwa przemysłowego I kategorii handlowej. Słuszność tego ustalenia wypływa również z wyjaśnień oskarżonego, który przyznaje, że obsługa jego przedsiębiorstwa składała się z 20 pracowników, nie licząc zajętych w jego kawiarni fordansera, fordanserek, muzykantów i artystów. Wysuwana przez kasację okoliczność, że oskarżony nie pozostawał w żadnym stosunku pracy z członkami zespołu artystycznego, gdyż zawierał umowę z kierownikiem artystycznym, pozbawiona jest wszelkiego znaczenia, skoro wymienione osoby były zatrudnione w przedsiębiorstwie oskarżonego a — jak stwierdził ponadto Sąd — były objęte również wykazem ubezpieczalni....

---

[1] Por. OPA 746/34.

2158.

NADZWYCZAJNA DANINA MAJĄTKOWA.

Podmiot daniny w drugiej grupie kontyngentowej[1].

W drugiej grupie kontyngentowej nadzwyczajnej daniny majątkowej obowiązek daniny ciąży na tej osobie, która uzyskała obrót w myśl art. 5 ustawy o podatku przemysłowym w roku poprzedzającym o dwa lata bieżący rok podatkowy nadzwyczajnej daniny majątkowej[2].

Wyrok NTA z 2 listopada 1937 l. rej 5418/35 w sprawie Adama Trawińskiego przeciw Izbie Skarbowej w Łodzi w przedmiocie nadzwyczajnej daniny majątkowej.

Spór między skarżącym i władzą pozwaną toczy się o legalność nadzwyczajnej daniny majątkowej, którą Urząd Skarbowy w Piotrkowie wymierzył skarżącemu za r. 1934 w II grupie kontyngentowej jako płatnikowi podatku przemysłowego od wykonywanego w r. 1934 wolnego zawodu notariusza w Piotrkowie na podstawie obrotu z r. 1932.

Nie jest sporne między stronami procesowymi, że skarżący w r. 1932 notariuszem w Piotrkowie nie był a objął stanowisko notariusza dopiero w styczniu 1934 z mocy nominacji ministerialnej z 2 grudnia 1933, i że w r. 1932 stanowisko notariusza, objęte przez skarżącego, zajmował kto inny.

Władza pozwana broni jednak tezy, że z uwagi na „ciągłość miejsca kancelarii notarialnej“, objętej z kolei przez skarżącego, „urząd notarialny“ istnieje bez przerwy od r. 1932 i że wobec tożsamości przedmiotu podatkowego wymiar daniny na podstawie obrotu z r. 1932 jest zgodny z art. 7 p. 2 ustawy z 24 marca 1933 poz. 248 Dz. Ust.

Skarżący natomiast wysuwa w obronie skargi podmiotowy charakter wykonywanego wolnego zawodu notariusza oraz daniny, która zatem nie może jego obciążać na podstawie przesłanek faktycznych z r. 1932, ponieważ w tym czasie jeszcze nie wykonywał on tego wolnego zawodu.

NTA uznał skargę za uzasadnioną.

W wyroku z 3 czerwca 1936 l. rej. 4745/34, ogłoszonym w OPA pod nrem 1530, NTA ustalił i uzasadnił tezę, że podmiotem nadzwyczajnej

---

[1] Por. OPA 1530/36, 1577/36.

[2] Tak samo orzekł NTA w wyroku z 2 listopada 1937 l. rej. 6227/35 w sprawie Zelika Rabinowicza, któremu wymierzono daninę na podstawie obrotu przedsiębiorstwa handlowego prowadzonego w decydującym okresie w tym samym lokalu przez inną osobę.

daniny majątkowej w drugiej grupie kontyngentowej są płatnicy państwowego podatku przemysłowego od obrotu, tj. osoby w myśl ustawy o podatku przemysłowym do zapłaty tego podatku obowiązane, oraz że obowiązek daniny ciąży na tej osobie, która uzyskała obrót w myśl art. 5 ustawy o podatku przemysłowym w roku poprzedzającym o dwa lata bieżący rok podatkowy nadzwyczajnej daniny majątkowej.

Skoro nie jest sporne, że skarżący w r. 1932 osobiście nie uzyskał żadnego obrotu, podlegającego podatkowi przemysłowemu, z tej prostej przyczyny, ponieważ w tym roku nie wykonywał samodzielnego wolnego zajęcia zawodowego notariusza (w Piotrkowie), przeto w świetle powyższej tezy prawnej obciążenie go obowiązkiem daninowym okazuje się niezgodne z ustawą.

Powołując się na powyższy wyrok i jego uzasadnienie w myśl § 57 regulaminu (poz. 968/32 Dz. Ust.), NTA orzekł uchylenie zaskarżonego orzeczenia jako niezgodnego z prawem.

2159.

OPŁATY STEMPLOWE.

Przedawnienie prawa żądania opłaty: Rozpoczęcie biegu w przypadku przejęcia przez nabywcę nieruchomości długu hipotecznego[1].

Spłacanie długu hipotecznego, przejętego przez nabywcę nieruchomości na mocy umowy kupna-sprzedaży na poczet ceny kupna, nie jest wykonywaniem umowy w rozumieniu art. 34 u. o. s. (Teza).

Wyrok NTA z 22 grudnia 1937 l. rej. 3832/34 w sprawie Józefy Nowomiejskiej przeciw Izbie Skarbowej w Poznaniu w przedmiocie opłaty stemplowej.

Urząd opłat stemplowych w Poznaniu wymierzył skarżącej nakazem płatniczym z 27 listopada 1933 od aktu not. z daty Poznań 24 marca 1928, mocą którego przelała ona wszelkie swe prawa z oferty z daty Poznań 11 kwietnia 1927 na Stanisława Golaka, opłatę stemplową według 4% stawki na zasadzie art. 52—58 u. o. s. od kwoty 64.000 zł, jako podstawy wymiaru. W odwołaniu od nakazu płatniczego skarżąca, powołując się na przepis art. 34 u. o. s. oraz na okoliczność, że nakaz płatniczy doręczono jej dopiero 2 grudnia 1933, podniosła zarzut przedawnienia prawa do wy-

---

[1] Por. OPA 678/34, 1292/35, 1327/36.

miaru objętej nakazem opłaty. Izba Skarbowa w Poznaniu orzeczeniem z 21 lutego 1934 odwołania nie uwzględniła, zaznaczając w uzasadnieniu, że w myśl art. 34 u. o. s. przedawnienie nie biegnie w czasie wykonywania umowy, zaś umowa z 24 marca 1928, wobec przejęcia przez kupującego długów hipotecznych, była wykonywana do r. 1930 tj. do czasu spłaty hipotek....

NTA rozważył co następuje:

...Chodzi o rozstrzygnięcie kwestii, kiedy umowę kupna-sprzedaży należy uważać za wykonaną. Otóż niewątpliwie wówczas, gdy przedmiot sprzedaży został oddany zgodnie z postanowieniami umowy nabywcy (kupującemu) i gdy ten ostatni zaspokoił w całości wzajemne roszczenie sprzedawcy z tytułu ceny kupna. W danym wypadku przyjęta za podstawę wymiaru cena kupna w kwocie 64.000 zł została zaspokojona w ten sposób, że nabywca Golak zapłacił gotówką 44.000 zł oraz przejął „jako samodłużnik wraz z odsetkami i wszelkimi innymi zobowiązaniami" ciążące na nabytej nieruchomości długi hipoteczne.... W ten sposób nabywca Golak przez całkowite zaspokojenie roszczenia pozbywającego z tytułu ceny sprzedaży wykonał wobec niego w zupełności zobowiązanie, wynikające z umowy z 24 marca 1928. Skoro tedy wzajemny stosunek prawny, wynikający z umowy, został przez jej wykonanie zlikwidowany, to nie można twierdzić, że umowa jest jeszcze wykonywana dlatego, że nabywca spłaca ciążące na nabytej nieruchomości długi hipoteczne, które przejął na siebie. Wobec tego stanowisko władzy, że w konkretnym wypadku przedawnienie nie mogło biec do r. 1930, ponieważ nabywca spłacał do tego czasu długi hipoteczne, nie jest zgodne z prawem....

Kupujący, przejmując długi sprzedawcy, prawdopodobnie spowodował tą drogą częściowo wygaśnięcie swego zobowiązania do zapłacenia ceny sprzedaży (wygaśnięcie drogą odnowienia: § 364 kod. cyw. niem., obecnie art. 263 k. z.; prawdopodobnie bowiem w przypadku niniejszym nie nasuwała się wątpliwość, którą przewiduje ust. 2 powołanego § 364); gdy zaś resztę ceny jednocześnie zapłacił gotówką, więc (prawdopodobnie) już przy zawarciu umowy sprzedaży wykonał całkowicie swoje zobowiązanie wynikające z tej umowy. To stwierdzenie nie rozstrzyga jednak samo przez się, kiedy rozpoczął się bieg przedawnienia. Jak bowiem wynika z wyraźnego brzmienia § 415 kod. cyw. niem., a obecnie z wyraźnego brzmienia art. 182 k. z., przejęcie długu przez osobę trzecią następuje d r o g ą u m o w y między dłużnikiem a osobą trzecią (por. OPA 1292/35). Gdy zaś zobowiązanie wynikające z tej umowy wygasa dopiero z chwilą, gdy ten, kto dług przejął, zwolnił dłużnika od obowiązku świadczenia, więc w przypadku konkretnym wprawdzie zobowiązanie kupującego, wynikające z u m o w y s p r z e d a ż y, wygasło w 1928 r., ale zobowiązanie tegoż kupującego, wynikające z u m o w y o p r z e j ę c i e d ł u g u, wygasło dopiero w 1930 r. Nasuwa się pytanie, czy w przypadku konkretnym przedawnienie biegło przed wykonaniem umowy o przejęcie długu.

Pismo quaestionis jest takim, jakie przewiduje art. 2 u. o. s. Celem wyjaśnienia istoty tego przepisu przytaczam dwa pierwsze zdania art. 2: „Jedno pismo,

stwierdzające kilka czynności prawnych, podlega opłacie od każdej czynności z osobna. Jeżeli jednak czynności prawne między tymi samymi osobami, stwierdzone tym samym pismem, pozostają w tak ścisłym ze sobą związku, że jedna z tych czynności (uboczna) nie mogłaby istnieć sama przez się bez drugiej (głównej), to opłatę oblicza się tylko według czynności głównej". Pismo, stwierdzające jedynie umowę między dłużnikiem a osobą trzecią o przejęcie długu, podlega opłacie stemplowej w myśl art. 114 u. o. s. W przypadku konkretnym jednak opłata przewidziana w art. 114 u. o. s. nie wchodzi w rachubę — w myśl zdania drugiego art. 2. Otóż jest istotne, że — zgodnie z tezą podstawową, wypowiedzianą w art. 1 u. o. s. — w przypadkach przewidzianych w art. 2 u. o. s. przedmiotem opłaty jest pismo a nie czynność prawna. Inna byłaby myśl zdania pierwszego art. 2, gdyby ono brzmiało: „Jeśli pismo stwierdza kilka czynności prawnych, to podlega opłacie każda czynność z osobna". Zdanie drugie art. 2 wyrażałoby inną myśl niż wyraża, gdybyśmy passus końcowy („to... głównej") zastąpili tekstem: „to opłacie podlega tylko czynność główna". Gdy więc w przypadku przewidzianym w zdaniu drugim (a takim jest przypadek konkretny) podlega opłacie pismo jako całość, a jedna z umów stwierdzonych pismem quaestionis została wykonana ostatecznie dopiero w 1930 r., przeto dopiero od tego czasu biegło przedawnienie.

Achilles Rosenkranz

2160.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pisma tyczące się praw do ciał kopalnych. — Pismo stwierdzające umowę sprzedaży inwentarza kopalni nafty.

1. **Powołanie w art. 65 ust. 1 ustawy o opłatach stemplowych z 1 lipca 1926 poz. 570 Dz. Ust. artykułu 12 tej ustawy odnosi się tylko do „szacunku prawnego", przewidzianego w art. 12.** (Teza).

2. **Do pisma, stwierdzającego umowę kupna inwentarza kopalni nafty, nie mają zastosowania przepisy rozdz. XI u. o. s. o pismach, tyczących się praw kopalnych.** (Teza).

Wyrok NTA z 7 stycznia 1938 l. rej. 1229/35 w sprawie firmy: „Mantzke i Sp." w Zmiennicy i „Polskie Towarzystwo Górnicze Żywic Ziemnych Sp. z ogr. odp. w Turzempolu przeciw Izbie Skarbowej I we Lwowie w przedmiocie opłaty stemplowej.

Nakazem płatniczym dokonano dodatkowego wymiaru opłaty stemplowej „od kontraktu kupna-sprzedaży" z 17 maja 1930, którym firma Mantzke i Sp. sprzedała Polskiemu Towarzystwu Żywic Ziemnych w Turzempolu wszystkie ruchomości stanowiące inwentarz kopalni nafty Polskiego Towarzystwa Żywic Ziemnych za 580.000 zł. Opłatę dodatkową wymierzono z powołaniem się na art. 12, 64 i 65 u. o. s. (z potrąceniem

opłaty stemplowej, wymierzonej uprzednio kartką wymiarową). Odwołania od nakazu płatniczego zaskarżonym orzeczeniem nie uwzględniono.

NTA rozważył co następuje:

Według działu I pisma quaestionis z 17 maja 1930 „Mantzke et Comp. sprzedaje, Polskie Towarzystwo Górnicze kupuje u Mantzke et Comp. wszystkie ruchomości, stanowiące inwentarz kopalni nafty Pol. T-wa Górn. w Turzempolu, którego to inwentarza Pol. Tow. Górn. na podstawie wygodzenia dotychczas używa“.

Pozwana władza utrzymała zaskarżonym orzeczeniem w mocy wymiar opłaty stemplowej od pisma quaestionis, oparty na art. 12, 64 i 65 u. o. s. Skarga zwalcza zastosowanie art. 12, a mianowicie jego ust. 4 p. 1.

Otóż powołanie w art. 65 u. o. s. artykułu 12 u. o. s. nie posiada znaczenia, jakie mu nadaje zaskarżone orzeczenie. Artykuł ten powołano w nawiasie w art. 65, łącznie z art. 6—10 po wstępnym fragmencie art. 65 tej treści: „Podstawę wymiaru opłaty od pism, wymienionych w punktach 1, 3 i 4 art. 64, stanowi wartość prawa wydobywania ciał kopalnych, względnie prawa do części wydobytych ciał kopalnych“. Wobec tego art. 12, o ile chodzi o pisma tyczące się praw do ciał kopalnych (rozdz. XI u. o. s.), może się odnosić tylko do „szacunku prawnego“, przewidzianego we wspomnianym artykule. W tym znaczeniu jest zresztą zamieszczenie art. 12 w art. 65 ustawy nieaktualne wobec niewydania norm, o których mowa w ust. 1 art. 12. Brak zaś podstaw, by nadawać, jak to czyni pozwana władza, powołaniu art. 12 w art. 65 ustawy to znaczenie, iż intencją ustawodawcy było, by do pism z rozdz. XI u. o. s. stosować także art. 12 ust. 4 p. 1, — skoro właśnie według tego art. 12, zawartego w części I u. o. s. tj. w postanowieniach ogólnych, prawo wydobywania ciał kopalnych nie jest nieruchomością w rozumieniu u. o. s.

Poza tym przepisy rozdz. XI u. o. s. w ogóle nie mogą mieć zastosowania w rozpatrywanej sprawie, skoro pismo quaestionis nie dotyczy według swej treści praw do ciał kopalnych.

Gdy pozwana władza rozstrzygnęła odwołanie wychodząc z założeń błędnych w myśl poprzednich wywodów, należało uznać jej postępowanie w tym kierunku za wadliwe....

2161.

OPŁATY STEMPLOWE.

Pisma tyczące się praw do ciał kopalnych: Wyłączenie z podstawy wymiaru wynagrodzeń, otrzymywanych w stosunku do ilości wydobytych ciał kopalnych a co do rozmiaru cyfrowo oznaczonych.

Pismo, stwierdzające umowę o ustanowienie lub przelew prawa wydobywania ciał kopalnych (art. 64 p. 1 u. o. s.), według której wynagrodzenie uzależnione zostało od osiągnięcia przez nabywcę dochodu z produkcji, podpada pod drugą część ustępu 1 art. 65 u. o. s. także i w tym wypadku, jeżeli rozmiar tego wynagrodzenia oznaczony został w kwocie cyfrowo ustalonej.

Wyrok NTA z 18 listopada 1937 l. rej. 6178/35 w sprawie firmy: „Premier — Polska Naftowa Sp. Akc." we Lwowie przeciw Izbie Skarbowej we Lwowie w przedmiocie opłaty stemplowej.

Urząd Skarbowy w Drohobyczu wymierzył Spółce nakazem płatniczym z 7 czerwca 1935 od aktu not. z 28 maja 1935, na mocy którego Mikołaj Nowak i inni odstąpili Spółce na przeciąg 25 lat prawo wydobywania minerałów żywicznych, odłączone od prawa własności wymienionych w tymże akcie parcel gruntowych, opłatę stemplową według 4% stawki na zasadzie art. 64 i 65 u. o. s. od kwoty 7.952,60 zł jako podstawy wymiaru, potrącając wymierzoną przez notariusza opłatę od kwoty 3.976,30 zł, jako podstawy wymiaru. Według ust. X powyższego aktu Spółka płaci pozbywającym przy podpisaniu umowy kwotę 3.976,30 zł, zaś według ust. XI zobowiązuje się ponadto zapłacić pozbywającym tytułem dalszej odpłaty kwotę 3.976,30 zł, która to kwota „ma być zapłacona jedynie w miarę pierwszej produkcji ropy odwiartu, założonego na przedmiocie tej umowy, przez nabywającą spółkę w czasie trwania praw niniejszym nabytych, a to z wartości ¼ części powyższej produkcji". W odwołaniu od nakazu płatniczego Spółka podniosła zarzut, że niesłusznie wliczono do podstawy wymiaru opłatę, określoną w ust. XI umowy, a to z uwagi na przepis art. 65 ust. 1 zdanie końcowe u. o. s.

Izba Skarbowa we Lwowie orzeczeniem z 16 września 1935 odwołania nie uwzględniła....

NTA stwierdza, że stan faktyczny sprawy, rozstrzygniętej powołanym w skardze wyrokiem NTA z 24 września 1930 l. rej. 2528/28 (Zb. wyr. nr 349 S), jest analogiczny jak w sprawie obecnie rozpoznawanej, wobec tego Trybunał uznał, że wyrok ten przesądza spór niniejszy w kierunku dla skarżącej korzystnym. W wyroku tym NTA orzekł, że pismo, stwierdzające umowę o ustanowienie lub przelew prawa wydobywania ciał kopalnych (art. 64 p. 1 u. o. s.), według której wynagrodzenie uzależnione zostało od osiągnięcia przez nabywcę dochodu z produkcji, podpada pod drugą część ustępu 1 art. 65 u. o. s. także i w tym wypadku, jeżeli rozmiar tego wynagrodzenia oznaczony został w kwocie cyfrowo ustalonej....

2162.

PODATEK OD SPADKÓW I DAROWIZN.

Obligacje pożyczki stabilizacyjnej jako przedmiot spadku — zwolnienie od podatku spadkowego.

Nabycie w drodze spadku (art. 1 Przepisów o opodatkowaniu spadków i darowizn w b. dz. ros. poz. 391/23 Dz. Ust.) obligacyj pożyczki stabilizacyjnej zwolnione jest od podatku spadkowego z uwagi na przepis art. 5 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 października 1927 o planie stabilizacyjnym i zaciągnięciu pożyczki zagranicznej poz. 789 Dz. Ust. (Zasada prawna, wpisana do księgi zasad prawnych).

Uchwała kolegium zwiększonego NTA z 6 listopada 1937 l. rej. 5352/35. — Wyrok NTA z 10 grudnia 1937 l. rej. 5352/35 w sprawie Julii Morawskiej oraz Zdzisława i Jerzego Lubomirskich przeciw Izbie Skarbowej Grodzkiej w Warszawie w przedmiocie podatku spadkowego.

Zaskarżonym orzeczeniem pozwana władza, załatwiając odwołanie od wymiaru podatku spadkowego, nie uwzględniła żądania odwołania, by do podstawy wymiaru podatku nie wliczać wartości pożyczki stabilizacyjnej, wchodzącej w skład masy spadkowej, a to z uwagi na brak odpowiednich postanowień ustawowych, które by zwalniały przejście obligacyj pożyczki stabilizacyjnej na osoby trzecie w drodze spadku czy darowizny od podatku spadkowego względnie od podatku od darowizn. W orzeczeniu zaznaczono, że przytoczony w odwołaniu art. 5 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 października 1927 poz. 789 Dz. Ust. takiego zwolnienia nie przewiduje.

NTA rozważył:

Według art. 5 wspomnianego powyżej rozporządzenia, obligacje i kupony pożyczki, o którą w rozpatrywanej sprawie chodzi, „będą zwolnione od wszelkich podatków, stempli, opłat i należytości zarówno już obowiązujących w Polsce, jak i tych, które mogą być w przyszłości wprowadzone". Jak widoczne z tego przepisu prawa, intencją ustawodawcy było zagwarantowanie w sposób w tym przepisie przewidziany, w odniesieniu do wspomnianych obligacyj i kuponów, nienaruszalności kapitału i dochodu. Zatem brak podstaw do wyłączenia spod działania tego przepisu, w którym wszak mowa „o wszelkich" podatkach, podatku spadkowego. Pozwana władza w odpowiedzi na skargę stara się wywieść, że zwolnienie z art. 5 rozporządzenia dotyczy jedynie danin związanych z posiadaniem obligacyj, nie odnosi się zaś do nabycia majątku w drodze spadku, legatu lub darowizny, podlegającego opodatkowaniu w myśl art. 1 Przepisów o op. sp.

i dar. poz. 391/23 Dz. Ust. Atoli to zapatrywanie pozwanej władzy mogłoby się utrzymać — wobec wyraźnych postanowień art. 5 rozp. — wówczas, gdyby władza powołała przepis, statuujący ścieśnienie zasięgu art. 5 rozp. Takiego przepisu jednak pozwana władza nie powołuje i powołać nie może.

Z powyższych przyczyn Trybunał uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2163.

CŁO.

Taryfikacja barwników syntetycznych w przypadku, kiedy mimo niedołączenia do przesyłki faktury jakość towaru została ustalona.

W przypadku niedołączenia do przesyłki faktury z wymienieniem szczegółowej nazwy chemicznej towaru władza nie może stosować poz. 403 taryfy (poz. 732/32 Dz. Ust.) w myśl uwagi do poz. 393—403 taryfy, gdy jakość towaru została w drodze rewizji celnej ustalona. (Teza).

Wyrok NTA z 14 stycznia 1938 l. rej. 4283/35 w sprawie firmy: Eugeniusz Stefaniak, Dom Ekspedycyjno-Handlowy w Łodzi przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie dopłaty celnej.

...Spór toczy się przede wszystkim o interpretację uwagi do poz. 393—403 taryfy celnej (poz. 732/32 Dz. Ust.). Nie jest sporne, że towar, o którego oclenie chodzi, stanowił paratoluidynę, wymienioną pod poz. 397 p. 1 tar. cel. Okoliczność ta została ustalona w wyniku rewizji celnej, przeprowadzonej przez Urząd Celny, i władza pozwana ustalenia tego nie kwestionuje. Nie jest też sporne, że do zgłoszonej do oclenia przesyłki nie były dołączone żadne dokumenty handlowe, w szczególności, że nie była dołączona faktura, wskazująca szczegółową nazwę chemiczną towaru. Brak tej faktury uważa władza pozwana za dostateczną podstawę do zastosowania stawki z poz. 403 tar. cel. w myśl uwagi do poz. 393—403, wychodząc z założenia, że towar, zaliczony do grupy 31 tar. cel., może być oclony według właściwej przedmiotowo pozycji taryfowej tylko wówczas, gdy do przesyłki dołączona była wymagana faktura. Strona skarżąca sądzi natomiast, że zgłaszając towar do oclenia bez dołączenia dokumentów handlowych i godząc się z tego powodu na zapłacenie akcydencji, miała prawo wymagać, aby rewizja celna była przeprowadzona przez fachowego urzędnika celnego i aby cło było pobrane według rzeczywistego

stanu towaru, a nie według domniemania, przewidzianego w uwadze do poz. 393—403.

Otóż uwaga do poz. 393—403 tar. cel. głosi, że do przesyłek produktów, objętych poz. 393—403, powinny być dołączone faktury z wymienieniem szczegółowej nazwy chemicznej i że w razie niedołączenia wymaganej faktury sprowadzane produkty będą oclone według stawki poz. 403. Przepis powyższy, jakkolwiek umieszczony w taryfie celnej, nie jest przepisem prawa materialnego, wyjaśniającym taryfę celną i mającym jako taki bezwzględne zastosowanie; jest to przepis natury proceduralnej, który tylko w ten sposób może być rozumiany, że w wypadku, gdy strona zgłosi towar z grupy 31 tar. cel. a nie dołączy do przesyłki faktury, zawierającej szczegółową nazwę chemiczną towaru, to urząd celny zwolniony jest od przeprowadzenia badania, mającego na celu ustalenie dokładnej jakości towaru, i może od razu zastosować do towaru stawkę z poz. 403. Wobec tego musi upaść zapatrywanie skarżącej, że zgłaszając towar na akcydencję, miała prawo domagać się, aby był stwierdzony rzeczywisty stan towaru i zastosowana odpowiadająca stwierdzonemu stanowi stawka taryfowa. Trafny jest natomiast pogląd skarżącej, że wobec przeprowadzenia w konkretnym przypadku szczegółowej rewizji celnej i niespornego stwierdzenia w wyniku tej rewizji, że towar stanowi paratoluidynę, przewidzianą w poz. 397 p. 1 tar. cel., brak było podstawy prawnej do zastosowania stawki z poz. 403 zamiast stawki przedmiotowo właściwej. Wbrew twierdzeniu władzy pozwanej, z osnowy uwagi do poz. 393—403 nie wynika bynajmniej, że pozwala ona na stosowanie przedmiotowo właściwej pozycji taryfowej tylko pod warunkiem dołączenia do przesyłki wymaganej tą uwagą faktury. Do wniosku takiego nie daje dostatecznej podstawy ani gramatyczna ani logiczna wykładnia omawianego przepisu. Wynika z niego jedynie upoważnienie dla władzy celnej do zaniechania ustalenia jakości towaru w drodze rewizji celnej w wypadku braku faktury, jeśli jednak władza z tego upoważnienia nie skorzysta i ustali jakość towaru, to nie ma wówczas podstawy do stosowania stawki, przewidzianej w omawianej uwadze właśnie na wypadek nieprzeprowadzenia rewizji....

2164.

EGZEKUCJA DANIN PUBLICZNYCH.

Podział licytacyjnej ceny kupna — zarzuty wierzyciela przeciw przydzieleniu podatków państwowych[1].

[1] Por. OPA 2165/38.

Pod rządem austriackiej ordynacji egzekucyjnej wierzyciel, którego roszczenie w razie odpadnięcia zaprzeczonego prawa mogłoby z ceny kupna być zaspokojone, mógł na audiencji działowej zgłosić opozycję także przeciw przedstawionemu przez władze skarbowe wykazowi zaległości i podnieść w niej nie tylko kwestie faktyczne ale i prawne.

Wyrok NTA z 13 listopada 1936 l. rej 6360/34 w sprawie firmy: Powszechny Bank Związkowy w Polsce Sp. Akc. Oddział w Bielsku-Białej przeciw Izbie Skarbowej w Krakowie w przedmiocie ograniczenia należności Skarbu Państwa egzekwowanych od firmy „Adolf F. i Synowie Sp. Akc. w Białej".

Realności lwh. 20, 21, 22, 512 i 681 gm. kat. Lipnik, stanowiące własność firmy „Adolf F. i Synowie w Białej", zostały w drodze publicznej licytacji sprzedane 8 października 1928. Na realnościach tych zaintabulowane było na rzecz Skarbu Państwa prawo zastawu dla kaucji w łącznej sumie 302.000 zł na zabezpieczenie pokredytowanego podatku spożywczego od spirytusu, opłat monopolowych i innych należności z tym związanych. Wydając uchwałę działową z 14 lipca 1932, Sąd Grodzki w Białej oparł się przy uwzględnieniu należności, zabezpieczonycn tą kaucją hipoteczną, na wykazie zaległości Izby Skarbowej w Krakowie z 13 października 1930.... Uchwałą działową... przydzielono z masy kapitałowej: A) jako wierzytelność uprzywilejowaną Skarbowi Państwa sumę 1990,55 zł z tytułu zaległości w podatku majątkowym; B) jako wierzytelności hipoteczne: a) Skarbowi Państwa w ramach pomienionej kaucji w kwocie 302.000 zł na podstawie wykazu zaległości Izby Skarbowej [pozycje 1) do 15)]... razem 290.526,93 zł do zupełnego zaspokojenia w gotówce; b) Powszechnemu Bankowi Związkowemu Sp. Akc. w Polsce na pokrycie wierzytelności, zabezpieczonej w ramach kaucji intabulowanej pod poz. 34 do wysokości 35.000 dol. am. a wynoszącej... 14.924,05 dol. z 10% od 23 marca 1923, kosztami nakazu zapłaty 129,24 zł i kosztami egzekucji 126,24 zł, przydzielono resztę masy tj. 29.482,52 zł do wypłaty w gotówce z masy....

Opozycję Powszechnego Banku Związkowego, podniesioną przeciw policzeniu i ustaleniu wyżej pod B) a) poz. 1) do 11) wymienionych należności Skarbu Państwa, odesłał Sąd na drogę postępowania administracyjnego....

Dnia 14 stycznia 1933 wpłynęło do Urzędu Skarbowego Akcyz i Monopolów w Wadowicach pismo Banku z zarzutami przeciw wysokości pretensyj Skarbu Państwa przedstawionych na audiencji działowej i z żądaniem sprostowania wykazu tych zaległości, w myśl żądań sformułowanych w opozycji wniesionej przed Sądem, z tego powodu: 1) że Skarb Państwa policzył od pokredytowanego podatku spirytusowego 24% od-

setki zamiast 6% odsetek..., 2) że Skarb Państwa policzył odsetki przedawnione, bo za czas dłuższy niż 3 lata przed przybiciem targu, 3) że Skarb Państwa liczył wbrew postanowieniom przepisu § 1335 u. c. odsetki przewyższające sam kapitał, 4) że Skarb Państwa policzył sprzecznie z ustawą 10% dodatek od zaległości z 16 lipca 1926 w kwocie 7.215,45 zł, jakkolwiek ten dodatek po myśli ustawy się nie należy, 5) że Skarb Państwa zaliczył w ogóle tytułem odsetek więcej, aniżeli się należy, co polega na błędzie rachunkowym, 6) że Skarb Państwa policzył także odsetki fruktyfikacyjne, które mu się nie należą. Żądanie to zostało orzeczeniem Urzędu Skarbowego Akcyz i Monopolów z 22 lutego 1934 oddalone; na skutek jednak wniesionego odwołania Izba Skarbowa w Krakowie orzeczeniem z 19 marca 1934 decyzję I instancji uchyliła i poleciła jej wydać nowe orzeczenie. Wobec tego Urząd Skarbowy Akcyz i Monopolów wydał nowe orzeczenie z 21 marca 1934, w którym oddalił żądanie Banku bez merytorycznego jego rozpatrzenia, uzasadniając to brakiem legitymacji prawnej po stronie Banku do kwestionowania należności Skarbu Państwa do firmy „Adolf F. i Synowie“ w zasadzie, jako też ich wysokości, a to z tego powodu, że należności te objęte są prawomocnym wykazem zaległości stanowiącym podstawę uchwały działowej Sądu. Odwołania przeciw temu orzeczeniu nie uwzględniła Izba Skarbowa orzeczeniem z 30 maja 1934.

Na to ostatnie orzeczenie wniesiona została skarga do NTA, który rozważył co następuje:

Przede wszystkim należy rozstrzygnąć sprawę legitymacji skarżącego Banku do występowania przed władzami administracyjnymi, której istnienie władza pozwana zaprzecza. Powołuje się ona przy tym na zasadę, iż prawo kwestionowania należności i wysokości pretensyj Skarbu Państwa, objętych wykazem zaległości, przysługuje tylko tej osobie, której bezpośrednio „nakaz“ ten dotyczy, a nie osobie trzeciej, której sfery prawnej należność taka nie dotyka.

Otóż § 213 ord. egz. głosi, że wszystkie osoby uprawnione, na audiencji obecne, których roszczenia w razie odpadnięcia zaprzeczonego prawa mogłyby z ceny kupna przyjść do zaspokojenia, mogą zgłosić opozycję przeciw uwzględnieniu przy rozdziale roszczeń zgłoszonych lub wykazanych księgami publicznymi, aktami zajęcia lub innymi aktami egzekucyjnymi, jako też przeciw wysokości kwot, żądanych w kapitale lub należytościach ubocznych, wreszcie przeciw pierwszeństwu żądania dla poszczególnych wierzytelności, że natomiast zobowiązanemu wolno jedynie oponować przeciw uwzględnieniu roszczeń, które nie są oparte na tytule egzekucyjnym. W myśl § 1 p. 13 ord. egz. tytuł egzekucyjny stanowią — między innymi — nakazy zapłaty na podatki bezpośrednie i należytości, o ile według właściwych przepisów są wykonalne, oraz wykazy zaległości. W konkretnym przypadku takim tytułem jest wykaz zaległości. Słusznie

więc skarga, opierając się na cyt. przepisach, twierdzi, że skarżącemu Bankowi służyło prawo zaczepienia w drodze opozycji przedstawionego przez władze skarbowe wykazu zaległości. Ordynacja egzekucyjna bynajmniej nie ogranicza opozycji do zarzutów natury faktycznej, zatem skarżący miał z mocy § 213 ord. egz. prawo podnosić nie tylko kwestie faktyczne, ale i kwestie prawne. W jakich granicach oponent może zwalczać te pozycje wykazu zaległości, które oparte są na prawomocnych nakazach płatniczych — tym zagadnieniem NTA nie miał potrzeby w niniejszej sprawie się zajmować, gdyż skarżący nie kwestionuje takich pozycji, w szczególności nie kwestionuje żadnych sum policzonych tytułem samych należności, lecz jedynie sumy policzone tytułem należności ubocznych.

W myśl przepisu § 231 ust. 3 ord. egz. sąd ma odesłać wierzyciela z jego opozycją na drogę administracyjną, jeżeli załatwienie opozycji wymaga wdrożenia postępowania przed władzą administracyjną. To stało się w niniejszym wypadku w odniesieniu do streszczonych wyżej pod 1) do 5) punktów opozycji.

W tych granicach władze skarbowe obowiązane były w myśl poprzednich wywodów niniejszego wyroku zarzuty skarżącego Banku rozpoznać merytorycznie.

Gdy się to nie stało, Trybunał uznał, że zaskarżone orzeczenie dotknięte jest wadliwością postępowania, połączoną ze szkodą dla skarżącego, wobec czego uchylił je w myśl art. 84 p. 3 rozporządzenia o NTA.

Co się tyczy merytorycznych zarzutów skargi, to rozstrzyganie ich byłoby w tym stanie rzeczy przedwczesne, które to stanowisko zajął zresztą przedstawiciel skargi na rozprawie przed NTA.

Według prawa austriackiego odsyła się na drogę procesową tego, kto w postępowaniu działowym wniósł zarzuty przeciwko uwzględnieniu pewnego roszczenia przy podziale sumy, uzyskanej z egzekucji nieruchomości (§ 231 ust. 1 ord. egz.), a jeżeli tego roszczenia nie można dochodzić w postępowaniu sądowym, odsyła się na drogę administracyjną (§ 231 ust. 3 ord. egz.). Odesłanie do innego postępowania, w szczególności na drogę procesową, nie ma mocy wiążącej w postępowaniu, które następnie na skutek odesłania wszczęto, sąd może więc w postępowaniu procesowym orzec, że nie zachodzi dopuszczalność drogi procesowej lub nawet sądowej, a władza administracyjna może zająć stanowisko, że dopuszczalne jest tylko rozstrzygnięcie w drodze sądowej. Można też przyjąć, że osobie odesłanej do drogi procesowej albo administracyjnej brak uprawnienia do wniesienia zarzutów, a sąd może przyjąć, że brak interesu w ustaleniu prawa lub stosunku prawnego, co do którego nastąpiło odesłanie do drogi procesu, że rozstrzygnięcie kwestii spornej powinno było nastąpić w sądowym postępowaniu nieprocesowym, itd. Wskutek takich sprzecznych orzeczeń dochodzi do konfliktu albo kompetencyjnego, albo też dotyczącego postępowania (o tym por. Petschek, Zivilprozessrechtliche Streitfragen, 1933, str. 68 i n.), co prowadzi do niemożności dochodzenia prawa. Jeżeli bowiem sąd w postępowaniu nieprocesowym orzeknie, że pewna osoba jest uprawniona do

zgłoszenia zarzutów, że jednak tych zarzutów nie można rozpoznać w drodze nieprocesowej lecz w drodze procesu lub w trybie administracyjnym, a następnie w postępowaniu procesowym lub administracyjnym zajmie się stanowisko, że brak uprawnienia po stronie osoby odesłanej do osobnego postępowania — to ten, kto zgłosił zarzuty, nie może dojść do celu. Ten wynik jest nieunikniony, bo brak instancji, która by mogła załatwić inne konflikty niż kompetencyjne.

Całkiem inna niż poprzednia jest kwestia, czy ten, kogo w postępowaniu działowym, prowadzonym według prawa austriackiego, odesłano na drogę procesową lub administracyjną, posiada uprawnienie do kwestionowania należności roszczenia. Tego prawa nie można mu odmówić, ale nie dlatego, że go odesłano na drogę procesową albo administracyjną, lecz tylko dlatego, że każdemu, kto ma prawo do zaspokojenia z sumy, uzyskanej z egzekucji, przyznać się powinno uprawnienie do zwalczania innego roszczenia, którego zaspokojenie z tej sumy ma nastąpić a nie nastąpiłoby w całości lub w części w razie, gdyby zarzut uwzględniono. Wobec tego nie tylko dłużnikowi należy przyznać prawo wystąpienia przeciwko roszczeniu, lecz także i innemu uprawnionemu, który ma interes w pominięciu roszczenia. Wprawdzie pomiędzy osobami, którym odnośnie do nieruchomości przysługują prawa rzeczowe, nie zachodzi żaden stosunek prawny, a w szczególności nie zachodzi on pomiędzy wierzycielami hipotecznymi, których należności są zahipotekowane z rozmaitym pierwszeństwem, i wskutek tego w zasadzie wierzyciel późniejszy nie może żądać wykreślenia poprzedniej hipoteki na tej podstawie, że wierzytelność nie powstała, a powództwo późniejszego wierzyciela przeciwko poprzedniemu tylko wtedy jest dopuszczalne — nie o wykreślenie, lecz o uznanie wpisu za bezskuteczny — gdy zachodzą wymogi zaskarżalności działania dłużnika z powodu wyrządzenia szkody wierzycielom, ale do związku prawnego pomiędzy wierzycielami hipotecznymi dochodzi w chwili, gdy cena uzyskana ze sprzedaży nieruchomości ma być podzielona (por. o tym Fischer-Colbrie, Die Anfechtung von Hypotheken durch Nachhypothekare, 1902). Wtedy bowiem chodzi o to, czy pewien uprawniony ma być pominięty na korzyść innego, względnie, czy inny ma się kosztem wierzyciela późniejszego wzbogacić, należy więc dopuścić do zwalczania wierzytelności oraz hipoteki dla niej ustanowionej. Obojętne zaś powinno być, czy poprzednia hipoteka jest umowna czy też wypływa z ustawy, względnie czy chodzi o przywilej zaspokojenia wierzytelności; bez znaczenia jest także, czy wierzytelność jest prywatnoprawna czy też publicznoprawna.

Taki sam stan prawny jak według prawa austriackiego zachodzi według prawa polskiego z tą tylko różnicą, że to prawo nie zna w postępowaniu podziałowym odesłania do drogi procesowej lub administracyjnej. Pomimo to nie podobna przyjąć, że wierzyciel hipoteczny nie ma prawa opugnowania w drodze procesu cywilnego lub postępowania administracyjnego roszczenia innego wierzyciela, który domaga się zaspokojenia swojej należności z sumy, uzyskanej z egzekucji. Jeżeli bowiem odesłanie na drogę procesu lub postępowania administracyjnego pozbawione jest znaczenia prawnego i nie nadaje samo przez się uprawnienia, to na gruncie prawa polskiego, które nie zna odesłania do innego postępowania, należy tylko na podstawie istoty stosunku prawnego badać, czy zachodzi uprawnienie do kwestionowania należności lub pierwszeństwa innego wierzyciela. Jak już zaznaczyłem, prawo to należy przyznać temu wierzycielowi, którego roszczenie nie będzie zaspokojone w całości lub w części w razie uwzględnienia należności innego uprawnionego.

Orzeczenie NTA jest więc słuszne, jeżeli przyjmuje, że wierzyciel hipoteczny ma prawo wnoszenia zarzutów przeciwko należności publicznoprawnej natury, któ-

rej przysługuje czy to ustawowa hipoteka, czy też pierwszeństwo zaspokojenia. Orzeczenie nie powinnoby wypaść inaczej, gdyby postępowanie podziałowe toczyło się pod rządem k. p. c.

Maurycy Allerhand

2165.

EGZEKUCJA DANIN PUBLICZNYCH.

Podział licytacyjnej ceny kupna — zarzuty dłużnika przeciw przydzieleniu podatków państwowych[1].

Pod rządem austr. ordynacji egzekucyjnej sąd przy podziale ceny kupna, uzyskanej z egzekucyjnej sprzedaży nieruchomości, nie jest powołany do rozpoznawania zarzutów, zgłoszonych przez dłużnika przeciwko przydzieleniu podatków państwowych wraz z dodatkami komunalnymi, objętych wykazem zaległości władzy podatkowej.

Orzeczenie SN z 28 stycznia 1937 C II 2820/36 w sprawie egzekucyjnej Galicyjskiej Kasy Oszczędności we Lwowie przeciw Markusowi i Teresie G. o 234 dol. 60 ct. am.

SN nie uwzględnił rekursu rewizyjnego zobowiązanych od uchwały Sądu Okręgowego we Lwowie z 14 maja 1936 V. Cz. 958/36.

Rekurs jest nieuzasadniony.

Ponieważ chodzi o egzekucję z oznaczonego majątku, wszczętą przed dniem wejścia w życie prawa o sądowym postępowaniu egzekucyjnym, przeto w myśl art. LXVII § 1 przep. wpr. pr. egz. mają zastosowanie do postępowania wraz z postępowaniem rozdziałowym przepisy dotychczasowe, tj. ustawy z 27 maja 1896 Dz. u. p. nr 79 o postępowaniu egzekucyjnym i zabezpieczającym (ordynacja egzekucyjna).

Według § 213 ord. egz. zobowiązanemu wolno jedynie oponować przeciwko uwzględnieniu roszczeń, które nie są oparte na tytule egzekucyjnym.

Przeciw porządkowi umieszczenia poszczególnych wierzytelności w uchwale działowej nie służy zobowiązanemu opozycja.

Wykazy zaległości podatków państwowych wraz z dodatkami komunalnymi stanowią w myśl § 1 l. 13 ord. egz. tytuły egzekucyjne, dlatego w myśl § 35 l. 2 ord. egz. władza administracyjna jest powołana do orze-

---

[1] Por. OPA 2164/38.

czenia o tym, czy zobowiązanie zgasło lub nie może być egzekwowane, albo czy zaistniały zdarzenia, na których oparto tytuł egzekucyjny, czy też o tym, czy tytuł egzekucyjny przeciwko zobowiązanemu został wydany przez tę władzę zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa.

Bez znaczenia jest też potwierdzenie zapłaty 35 zł 76 gr na podatek majątkowy lub inne dowody obniżenia czy odroczenia, skoro pierwsze jest wcześniejsze niż wykazy zaległości, a dalsze nie mogą mieć znaczenia, ponieważ tylko orzeczenie odnośnej władzy, stwierdzające, że wykazy zaległości jako tytuły egzekucyjne, na podstawie których żądano zapłaty, już nie mają mocy prawnej i nie stanowią więcej tytułu egzekucyjnego, może stanowić podstawę do pominięcia roszczenia. Badanie bowiem trafności orzecznictwa tej władzy, która wydała odnośny tytuł egzekucyjny w oznaczonym jej zakresie działania przez szczególne ustawy, nie jest żadną ustawą przekazane właściwości sądów powszechnych, więc usuwa się spod orzecznictwa tych sądów (§ 1 n. j. i art. 1 § 3 u. s. p.).

Słusznie zatem Sąd rekursowy nie uwzględnił rekursu co do roszczeń Skarbu Państwa i gminy m. Lwowa.

Przeciwko porządkowi umieszczenia poszczególnych wierzytelności w uchwale działowej, jak to już pomieniono, zobowiązanemu nie przysługuje opozycja, dlatego rekurs zobowiązanych w tym kierunku nie może odnieść skutku. (§ 213 ord. egz.).

Według prawa austriackiego może późniejszy uprawniony wnieść zarzuty przeciwko uwzględnieniu pewnego roszczenia przy podziale sumy, uzyskanej z egzekucji nieruchomości, i oprzeć je na tym, że roszczenie nie powstało albo zgasło, dalej że nie ma być zaspokojone z przedmiotu egzekucji, wreszcie że zaspokojenie ma nastąpić w dalszej kolejności. Do wniesienia zarzutów jest uprawniony także dłużnik, nie może jednak zgłosić ich przeciwko istnieniu roszczenia, jeżeli ono opiera się na tytule egzekucyjnym (§ 213 ust. 1 ord. egz.), gdyż w tym przypadku powinien wystąpić z pozwem opozycyjnym (§ 35 ord. egz.). Sporne jest atoli, czy dłużnikowi przysługują zarzuty przeciwko porządkowi zaspokojenia (za tym Walker, Oesterr. Exekutionsrecht, 4 wyd. 1932, str. 265; przeciw temu Neumann-Lichtblau, Kommentar zur Exekutionsordnung, t. I, 1928, str. 668). O zarzutach rozstrzyga sąd, wydając uchwałę działową, nie może jednać zająć stanowiska co do spornych faktów, gdyby więc od nich było zawisłe rozstrzygnięcie, powinien tego, kto występuje z zarzutami, odesłać na drogę procesu (§ 231 ust. 1 ord. egz.), obowiązkiem sądu jest zatem rozstrzygnięcie kwestii prawnej, choćby co do niej stanowiska osób interesowanych nie były ze sobą zgodne. Gdyby atoli roszczenia, przeciw któremu wniesiono zarzuty, nie można dochodzić w drodze sądowej a nie chodzi wyłącznie o kwestię prawną, lecz o faktyczną, odsyła się wnoszącego zarzuty na drogę administracyjną (§ 231 ust. 3 ord. egz.). Jeżeli osoba, odesłana na drogę procesową, w ciągu miesiąca od doręczenia jej uchwały działowej wykaże, że wystąpiła z powództwem o usprawiedliwienie zgłoszonych zarzutów albo wstąpiła na drogę administracyjną, wstrzymuje się wykonanie uchwały działowej, o ile tego wymagają zarzuty; wstrzymanie nie następuje jednak, jeżeli dłużnik wniósł zarzuty przeciw roszczeniu opartemu na tytule

egzekucyjnym, a nawet gdy wytoczył powództwo opozycyjne, chyba że w osobnej drodze uzyska wstrzymanie wypłaty.

K. p. c. nie unormował postępowania podziałowego tak szczegółowo jak prawo austriackie. Stanowi on, że sąd sporządza plan podziału sumy, uzyskanej z egzekucji (art. 790 k. p. c.), dalej że przeciwko planowi można wnieść zarzuty (art. 791 § 2 k. p. c.) i że sąd ma je zbadać, ale „nie wchodzi w rozpoznanie sporu co do istnienia prawa, objętego planem podziału" (art. 792 § 2 k. p. c.). Z tych przepisów wynika, że stan prawny tylko po części jest zgodny z tym, jaki obowiązuje według prawa austriackiego. Według k. p. c. bowiem zarzuty wnosi się dopiero po sporządzeniu planu a nie przedtem, sąd uwzględniając zarzuty ma zatem dokonać zmiany w planie podziału, a jeżeli ich nie uwzględnia, nie odsyła tego, kto je wniósł, na drogę procesową lub administracyjną, tym samym zarzuty nie wstrzymują wykonania planu podziału. Jednak ten, kto wniósł zarzuty nie uwzględnione przez sąd, może wytoczyć powództwo przeciwko temu, czyje roszczenie kwestionuje, powództwo to atoli nie wstrzymuje samo przez się wykonania planu podziału. By je osiągnąć, musi wnoszący zarzuty uzyskać zabezpieczenie powództwa (art. 792 § 4 k. p. c.).

Według k. p. c. każdy interesowany może wnieść zarzuty, a więc także dłużnik. W ustawie brak ograniczenia, które mieści się w prawie austriackim, że dłużnikowi nie służą zarzuty przeciwko roszczeniu, opartemu na tytule egzekucyjnym, ale przepis ten jest wobec całokształtu przepisów k. p. c. zbędny, skoro zarzuty i pozew, który ma je usprawiedliwić, nie wstrzymują same przez się wykonania planu podziału, a nie ulega wątpliwości, że dłużnik mając zarzuty przeciwko roszczeniu, może wytoczyć powództwo z art. 566 § 1 k. p. c. i uzyskać tegoż zabezpieczenie przez wstrzymanie wypłaty (art. 568 § 2 k. p. c.). Przyjąć też należy, że w razie, gdy zarzuty skierowane są przeciwko roszczeniu publicznoprawnemu, sąd ma sam orzec o tym, czy ma nastąpić zaspokojenie z sumy, uzyskanej z egzekucji, ale tylko wtedy, gdy rozstrzygnięcie jest zawisłe wyłącznie od kwestii prawnej. W tym przypadku bowiem sąd nie orzeka o należności roszczenia, którego dochodzenie w drodze sądowej nie jest dopuszczalne, lecz tylko o tym, czy zaspokojenie z sumy egzekucyjnej powinno się odbyć, kwestia należności nie jest więc głównym przedmiotem postępowania. Natomiast sądowi nie podobna przyznać uprawnienia do orzekania o tym, czy wierzytelność publicznoprawna jest należna lub też czy zgasła, gdyż do wydania w tym względzie orzeczenia jest wyłącznie powołana władza administracyjna. Jeżeli więc co do roszczenia istnieje już prawomocne orzeczenie władzy administracyjnej albo nawet nieprawomocne lecz wykonalne, sąd musi je uwzględnić i przyjąć, że wierzytelność jest należna, nie można bowiem pominąć orzeczenia, pochodzącego od władzy, powołanej do jego wydania. Jak według prawa austriackiego, tak według prawa polskiego usprawiedliwienie zarzutów przeciwko roszczeniu, nie nadającemu się do dochodzenia w drodze sądowej, może się zatem odbyć tylko w postępowaniu administracyjnym i wniosek o tegoż wszczęcie powinien zgłosić ten, kto wniósł zarzuty lub kto ich wprawdzie nie wniósł, ale dąży do tego, by pewne roszczenie pominięto przy podziale sumy, uzyskanej z egzekucji.

Zarzuty, jak już zaznaczono, przysługują także dłużnikowi i wobec braku przepisu w ustawie należy przyjąć, że może on wnieść zarzuty także przeciwko temu, by pewne roszczenie uwzględniono w kolejności lepszej lub gorszej. Nie tylko bowiem osoba, której roszczenie ma być zaspokojone z sumy podziałowej, ma interes w tym, by nie doznała uszczerbku wskutek zaspokojenia roszczenia innego uprawnionego w pewnej kolejności, lecz także po stronie dłużnika może zachodzić taki interes. I tak może mu zależeć na tym, aby wierzytelność uciążliwą zaspokojono z pominięciem mniej dla niego uciążliwej, by wierzytelność płatna była zaspoko-

jona, bo to zapobiega dalszemu biegowi odsetek itp. Jeżeli więc dłużnik wykaże interes w tym, aby pewne roszczenie zaspokojono w innym niż pretendowanym porządku, należy zarzuty jego rozpoznać a jeżeli są uzasadnione, uwzględnić. Natomiast w braku wszelkiego interesu dłużnika należy zarzuty jego pominąć i nie poddać rozpoznaniu, tak samo jak nie uwzględnia się zarzutów osoby, której odnośnie do nieruchomości przysługuje prawo zaspokojenia, w szczególności zarzutów wierzyciela, jeżeli do zaspokojenia jego należności nie dojdzie nawet w razie pominięcia roszczenia, przeciw któremu wniósł zarzuty. Stanowi to wyraźnie § 212 ust. 2 austr. ord. egz., ale to samo przyjąć należy na podstawie k. p. c., bo zasadą jest, że tylko ten może w drodze powództwa lub w inny sposób dochodzić roszczenia, dla kogo udzielenie ochrony prawnej jest konieczne, że zaś odmówić mu należy pomocy, gdy potrzeba ochrony nie zachodzi.

Uwzględniając powyższe wywody dojść należy do wniosku, że orzeczenie SN jest słuszne, o ile jako niedopuszczalne uznaje badanie, czy wierzytelność publicznoprawna jest należna. Rozpoznanie tego pytania należy do drogi administracyjnej, choćby nawet przedłożono dokument, wykazujący zgaśnięcie należności czy to w całości, czy też w części, bo i o tym, czy wierzytelność dalej istnieje, orzeka władza administracyjna, a sąd w postępowaniu działowym nie może badać prawdziwości faktów, nawet w sposób niewątpliwy stwierdzonych, gdyż możliwe jest, że zakwestionowana będzie autentyczność dokumentu lub jego treści. Natomiast nie jest słuszne stanowisko SN, że dłużnikowi nie przysługują zarzuty przeciwko pierwszeństwu, bo pod pewnymi warunkami należy mu przyznać prawo ich wniesienia. Rozstrzygnięcie powinno zaś wypaść tak samo według prawa polskiego jak według prawa austriackiego, bo kwestie, które były przedmiotem rozpoznania przez SN, obydwa prawa rozstrzygają tak samo.

Maurycy Allerhand

2166.

OPŁATY NA ŚLĄSKI FUNDUSZ GOSPODARCZY.

Mieszkania i lokale oddane bezpłatnie w używanie osobom trzecim. — Lokale w nowozbudowanym domu[1].

1. Od mieszkań i lokali oddanych bezpłatnie w używanie osobom trzecim nie pobiera się opłat na Śląski Fundusz Gospodarczy z ustawy z 8 lutego 1928 poz. 46/33 Dz. Ust. Śl. (Teza).

2. Zwolnieniu od opłat w myśl art. 3 p. 1 cyt. ustawy podlegają wszystkie części, wchodzące organicznie i technicznie w skład nowozbudowanego domu.

Wyrok NTA z 18 grudnia 1937 l. rej. 2633/36 w sprawie Marii Wilchfort przeciw Śląskiej Radzie Wojewódzkiej w Katowicach w przedmiocie wymiaru opłat na rzecz Śląskiego Funduszu Gospodarczego.

---

[1] Por. OPA 1482/36.

Przedmiotem sporu jest:

a) wymiar opłat na Śląski Fundusz Gospodarczy od wartości czynszowej mieszkania, oddanego przez skarżącą w bezpłatne używanie,

b) wymiar takichże opłat od czynszów, pobieranych za wynajem lokali na dom modlitwy oraz Związkowi Harcerzy w nowowybudowanym domu.

O ile chodzi o kwestię pierwszą, zarzuca skarga obrazę art. 2 p. 1 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym (poz. 46/33 Dz. Ust. Śl.), władza pozwana zaś powołuje się na brzmienie § 18 p. 3 rozp. wykon. (poz. 53/33 Dz. Ust. Śl.).

NTA rozważył co następuje:

W myśl art. 2 powołanej ustawy ustanawia się opłaty na Śląski Fundusz Gospodarczy, które ponoszą właściciele nieruchomości „od pobieranych czynszów“ oraz dzierżawcy nieruchomości państwowych i samorządowych od „pobieranych czynszów z ubikacji oddanych przez siebie w dalszy podnajem“. Dalej ustala art. 2 skalę opłat: a) od lokali „najętych lub dzierżawionych na cele mieszkalne, handlowe lub przemysłowe“ w wysokości procentowej „pobranego czynszu“, oraz b) od mieszkań „oddanych w używanie służbowe — wedle przeciętnej wartości czynszowej“ tych mieszkań i lokali.

Brzmienie tego artykułu wskazuje całkiem niedwuznacznie na zasadę, że przedmiotem opłat jest uzyskane drogą najmu lokali mieszkalnych lub innych komorne, a w wypadku tylko, gdy komorne to nie jest ustalone lecz wpływa faktycznie na dochody właściciela w formie uwzględnienia wartości mieszkania służbowego w płaconych przez niego wynagrodzeniach służbowych — wedle wartości czynszowej mieszkania służbowego. Wprawdzie art. 3 ustawy zwalnia w p. 7 właścicieli domów od opłat od mieszkań zajmowanych przez siebie, lecz przepis ten sam przez się nie może dać podstawy do interpretacji art. 2 w sposób niezgodny z jego oczywistym i jasnym brzmieniem — mianowicie, że art. 2 ma obejmować także wartość czynszową lokali, oddanych bezpłatnie w używanie osobom różnym od właściciela. Przepis art. 3 p. 7 ma więc jedynie charakter wyjaśnienia autentycznego, gdyż i bez tego przepisu lokale zajmowane przez właściciela musiałyby być z mocy art. 2 uznane za nie podlegające opłatom. W tekście art. 3 znajduje się zresztą jeszcze i dalsza wskazówka, że chodzi wyłącznie o opodatkowanie czynszów — mianowicie w p. 6, zwalniającym od opłat właścicieli domów, których czynsze razem nie przekraczają miesięcznie kwoty 125 zł.

W tym stanie rzeczy przepis § 18 rozp. wykon. — mający zresztą charakter przepisu proceduralnego, gdyż wskazuje tylko wypadki, w których ma nastąpić (wbrew ogólnej zasadzie uiszczania opłat bez wezwania) wymiar opłaty — nie może stanowić podstawy prawnej do ustalenia

materialnego obowiązku opłat od wartości czynszowej lokali nie oddanych w najem lecz używanych bezpłatnie.

Gdy zaś kwestia ad b) rozstrzygnięta już została przez NTA wyrokiem z 13 maja 1936 l. rej. 4530/34 (Zb. wyr. nr 1178 S)[1] i wyrokiem z 28 października 1936 l. rej. 2702/36 w tym sensie, że zwolnieniu w myśl art. 3 p. 1 ustawy podlegają wszystkie części, wchodzące organicznie i technicznie w skład nowozbudowanego domu — uchylił NTA zaskarżone orzeczenie w całości jako niezgodne z prawem.

2167.

OPŁATY NA ŚLĄSKI FUNDUSZ GOSPODARCZY.

Komunalne kasy oszczędności — obowiązek podatkowy.

1. Komunalne kasy oszczędności nie są korporacjami prawa publicznego w rozumieniu art. 3 p. 2 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym (poz. 46/33 Dz. Ust. Śl.). (Teza).

2. Kasy te jako instytucje finansowe nie mają charakteru instytucji społecznych w rozumieniu art. 3 p. 4 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym (poz. 46/33 Dz. Ust. Śl.). (Teza).

Wyrok NTA z 18 grudnia 1937 l. rej. 2641/36 i 4065/37 w sprawie Komunalnej Kasy Oszczędności m. Bielska w Bielsku przeciw Śląskiej Radzie Wojewódzkiej w Katowicach w przedmiocie opłat na rzecz Śląskiego Funduszu Gospodarczego.

Przedmiotem sporu jest przede wszystkim kwestia prawna, czy skarżąca Komunalna Kasa Oszczędności korzysta ze zwolnienia od opłat na Śląski Fundusz Gospodarczy na mocy przepisów art. 3 p. 2 i 4 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym (poz. 46/33 Dz. Ust. Śl.).

Przepisy cytowane zwalniają od opłat: a) Państwo i korporacje prawa publicznego, b) instytucje humanitarne, religijne, społeczne, związki zawodowe pracowników fizycznych i umysłowych.

Skargi wywodzą, że komunalne kasy oszczędności, posiadające wprawdzie odrębną osobowość prawną o charakterze publicznoprawnym (art. 2 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 24 października 1934 poz. 860 Dz. Ust.), mimo to z uwagi na swe powstanie, przeznaczenie i cel muszą być uważane na równi ze związkami założycielskimi (art. 2 i 3 cyt. rozporządzenia) za „korporacje prawa publicznego".

---

[1] OPA 1482/36.

Argumentacja ta jest mylna. Korporacją jest z istoty tego pojęcia tylko związek osób, korporacją zaś prawa publicznego taki związek osób, którego istnienie oparte jest na przepisach prawa publicznego. Należą więc do nich zarówno związki samorządu terytorialnego, gospodarczego i zawodowego, jak i związki oparte na prawie przemysłowym i innych przepisach prawa publicznego. Nie są natomiast korporacjami osoby prawne, nie będące same związkami osób, lecz przez takie związki powołane do życia jako ich zakłady, organa lub instytucje. Charakter prawny osoby prawnej musi bowiem być oceniany wedle jej własnej organizacji, a nie może być dedukowany z formy organizacyjnej odrębnej osoby prawnej, będącej tylko jej założycielem i poręczycielem (art. 3 cyt. rozp. o komun. kasach oszcz.). O ile chodzi o konkretny wypadek, zarzucają skargi ponadto, że skarżącej brak przymiotu osoby prawnej, gdyż nie została dotąd wpisana do rejestru handlowego, co jest w myśl art. 2 p. 2 cyt. rozp. wymogiem powstania osobowości prawnej kasy oszczędności. W aktach sprawy znajduje się jednak statut skarżącej, z którego wynika, iż powstała ona w r. 1859 a obecna jej organizacja opiera się na statucie uchwalonym przez Radę gminną m. Bielska 7 marca 1929 i zatwierdzonym przez Wojewodę Śląskiego w porozumieniu ze Śląską Radą Wojewódzką 17 kwietnia 1929. Wedle § 2 tego statutu posiada skarżąca osobowość prawną. Wedle przepisów rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 13 kwietnia 1927 poz. 339 Dz. Ust., pod którego rządem nastąpiła ta reorganizacja skarżącej, powstaje osobowość prawna komunalnej kasy oszczędności z chwilą zatwierdzenia statutu (art. 11). Bez względu więc na poprzedni charakter skarżącej Kasy, od dnia 17 kwietnia 1929 posiada ona samoistną osobowość prawną i osobowości tej oczywiście nie mogła utracić przez wejście w życie nowych przepisów, dotyczących organizacji i sposobu uzyskania osobowości prawnej nowopowstających komunalnych kas oszczędności, gdyż przepisy te, powołane w skardze, do skarżącej nie mają bezpośredniego zastosowania. Brak uzgodnienia statutu skarżącej z nowymi przepisami mógłby wprawdzie wywołać jej likwidację (art. 89 ust. 2 rozp. z 24 października 1934), do ukończenia jednak takiej likwidacji nie utraciłaby ona uzyskanej wedle obowiązujących w czasie jej powstania i posiadanej bez przerwy osobowości prawnej.

Dalszy zarzut skarg dotyczy charakteru „społecznego“ skarżącej Kasy, który wyprowadza skarga z przepisów ustawowych, dotyczących zadań komunalnych kas oszczędności. O charakterze społecznym instytucji nie decyduje sama tylko przewodnia myśl ich organizacji, sam cel ostateczny, jakiemu mają one służyć, lecz także treść ich działania i formy, w jakie to działanie się przyobleka. Otóż treścią działania komunalnych kas oszczędności jest ułatwianie składania oszczędności i udostępnianie kredytu (art. 1 rozp. z 24 października 1934), a formą ich działania jest organizacja ku-

piecka i wykonywanie czynności bankowych (art. 6 cyt. rozp.). Skoro więc wedle tych postanowień komunalne kasy oszczędności są instytucjami finansowymi, działającymi przede wszystkim wedle prawideł handlowych, a tylko dalszym ich celem a raczej motywem ich zakładania są względy nie tylko czysto gospodarcze, ale do pewnego stopnia społeczne, nie mogą one być uznane za instytucje „społeczne“ w rozumieniu art. 3 p. 4 ustawy, postawione na równi z wymienionymi tam instytucjami humanitarnymi, religijnymi i związkami zawodowymi pracowników. Odmowa więc w danym wypadku zastosowania przepisów art. 3 p. 2 i 4 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym jest uzasadniona.

Dalszym przedmiotem sporu jest odmowa zwolnienia od opłat na Śląski Fundusz Gospodarczy uchwałą z 27 lutego 1936 — czynszów, przypadających na handlowe i przemysłowe pomieszczenia w nowozbudowanym domu przy ul. Legionów 1, zaś uchwałą z 29 kwietnia 1937 — czynszów z nieruchomości przy ul. 3 maja 4.

O ile chodzi o uchwałę z 27 lutego 1936, to powołuje się w niej władza pozwana na przepis § 4 rozp. wykon. (poz. 53/33 Dz. Ust. Śl.); o ile zaś chodzi o uchwałę z 29 kwietnia 1937, to uwzględniono nią zarzuty odwołania, dotyczące domu przy ul. Legionów 1, natomiast nie uwzględniono odwołania co do czynszów z nieruchomości przy ul. 3 Maja 4 na tej podstawie, iż chodzi tu nie o nowozbudowany dom w rozumieniu art. 3 p. 1 ustawy, lecz o bazary, stanowiące samoistny obiekt budowlany, zbudowany wyłącznie na cele handlowe.

W tym stanie rzeczy należy uznać odmowę zwolnienia czynszów z lokali handlowych i przemysłowych w domu przy ul. Legionów 1 za niezgodne z prawem — a to z motywów wyroku z 13 maja 1936 l. rej. 4530/34 (Zb. wyr. nr 1178 S)[1], którym ustalił NTA tezę, że przepis § 4 rozp. wykon. poz. 53/33 Dz. Ust. Śl., o ile nim objęto takie lokale w nowozbudowanych domach, jest niezgodny z przepisem art. 3 p. 1 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym. Natomiast wobec niezwalczanego w skardze pod względem faktycznym ustalenia zaskarżonej decyzji, że nowozbudowany budynek przy ul. 3 Maja 4 stanowi „bazar“, a więc specyficzny typ budynku, nie pokrywający się z pojęciem domu w znaczeniu potocznym, o jakim mowa w powołanym wyżej wyroku NTA, należało uznać uchwałę z 29 kwietnia 1937 za zgodną z prawem....

---

[1] OPA 1482/36.

2168.

OPŁATY NA ŚLĄSKI FUNDUSZ GOSPODARCZY.

Lokale fabryczne dzierżawione razem z urządzeniem fabryki — podstawa wymiaru.

Na obszarze b. dzielnicy austriackiej podstawę wymiaru opłat na Śląski Fundusz Gospodarczy w odniesieniu do lokali fabrycznych, dzierżawionych razem z urządzeniem fabryki, stanowi pełny czynsz dzierżawny. (Teza).

Wyrok NTA z 18 grudnia 1937 l. rej. 2744/36 i 3010/36 w sprawie firmy: Hollandsche Bank voor de Middellansche Zee N. V. w Amsterdamie przeciw Śląskiej Radzie Wojewódzkiej w przedmiocie opłat na rzecz Śląskiego Funduszu Gospodarczego.

Skarżący Bank jest właścicielem nieruchomości, złożonej z gruntów, stawu, zabudowań fabrycznych, mieszkalnych i biurowych i wydzierżawia ten obiekt wraz z urządzeniem fabryki za czynszem.

Na zasadzie art. 2 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym wymierzono skarżącemu opłaty na ten Fundusz, obliczając je o ile chodzi o r. 1933 w ten sposób, iż od ogólnego czynszu dzierżawy potrącono wartość dzierżawną gruntów i koszt ubezpieczenia od ognia, a następnie potrącono 25% pozostałego czynszu jako wartość amortyzacji w myśl § 12 rozp. wykon. poz. 53/33 Dz. Ust. Śl. O ile chodzi o lata następne, potrącono od czynszu 10% na amortyzację.

Od wymiaru za r. 1933 wniósł skarżący odwołanie, w którym zarzucił niezgodność wymiaru z ustawą z powodu objęcia nim czynszu także i w tej części, jaka przypada na wartość użytkowania maszyn, niezgodność z ustawą przepisu § 12 rozp. wykon., a jako zarzuty ewentualne — niewłaściwość zastosowania § 12 do czasu przed wejściem w życie tego rozporządzenia, zbyt niskie ustalenie wartości dzierżawnej gruntów i zbyt niskie ustalenie amortyzacji. Od wymiarów za r. 1934 i za czas od 1 stycznia do 30 czerwca 1935 wniósł skarżący 2 odwołania, w których zarzucił jedynie zbyt niskie ustalenie potrącenia na amortyzację i powoływał się na opinię biegłego, wedle której potrącenia te winny były być uwzględnione w wysokości 30% czynszu.

Władza pozwana nie uwzględniła odwołań decyzjami: z 20 lutego 1936 odnoszącą się do wymiaru za r. 1933 i z 30 marca 1936 odnoszącą się do wymiarów za r. 1934 i I półr. 1935.

W skargach na te orzeczenia zarzuca skarżący niezgodność § 12 rozp. wykon. z ustawą i obrazę art. 2 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym.

Na zarzuty skarg rozważył NTA co następuje:

Art. 2 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym stanowi, że opłaty na ten Fundusz ponoszą właściciele nieruchomości (domów i budowli), a opłaty oblicza się wedle skali, w tym artykule zawartej, „od lokali najętych lub dzierżawionych na cele mieszkalne, handlowe i przemysłowe“ w stosunku procentowym do „pobranego czynszu w stosunku miesięcznym“.

Przedmiotem więc opłat są czynsze najmu lub dzierżawy nieruchomości budynkowych. Co za taką nieruchomość ma być uważane, o tym ustawa nie wspomina, należy więc pojęcie nieruchomości zaczerpnąć z innych przepisów prawa. O ile chodzi o teren, na którym znajduje się obiekt skarżącego (Kamienica koło Bielska), to wedle obowiązującego na nim austr. kodeksu cywilnego za nieruchomość budynkową uważa się domy i budynki ze znajdującym się nad nimi słupem powietrza, dalej nie tylko to, co osadzono w ziemi, wmurowano, przynitowano i gwoździami przybito, jak panwie browarniane, kotły gorzelniane i szafy wmurowane, lecz również te rzeczy, które są przeznaczone do trwałego używania całości (§ 297). Wedle § 293 uważa się rzeczy same przez się ruchome za nieruchome, jeśli stanowią przynależność rzeczy nieruchomej na mocy ustawy lub z przeznaczenia właściciela. Wedle § 297a w końcu maszyny, połączone z nieruchomością, tylko wtedy nie są uważane za przynależność, skoro za zgodą właściciela nieruchomości zanotowano w księdze publicznej, że maszyny są własnością osoby drugiej. A contrario więc maszyny, będące własnością właściciela nieruchomości a przeznaczone przez niego do trwałego używania budynku (§ 294 k. c.), są w rozumieniu austr. kodeksu cywilnego nieruchomością, jako przynależności budynku. Z uwagi więc na to maszyny tego rodzaju są częścią składową „lokalu dzierżawionego na cele przemysłowe“ w rozumieniu art. 2 ustawy o Śląskim Funduszu Gospodarczym, przypadająca zaś na ich wartość użytkową część czynszu dzierżawy jest częścią czynszu za taki lokal i stanowi wobec tego podstawę wymiaru opłat na Śląski Fundusz Gospodarczy. Tym samym upada zarzut sprzeczności z ustawą § 12 rozp. wykon., oparty na poglądzie, że art. 2 ustawy nie pozwala na włączenie do podstawy wymiaru opłaty, poza czynszem za sam lokal, również wynagrodzenia za użytkowanie maszyn i urządzeń. Należy przy tym zaznaczyć, że rzeczony przepis wykonawczy, regulując potrącenia z czynszów dzierżawy na amortyzację objętych dzierżawą urządzeń, maszyn, narzędzi itp. w stosunku do płaconego czynszu, stanowi ułatwienie dla płatników, którzy w ten sposób nie muszą udowadniać faktycznej wartości tych amortyzowanych obiektów i ich faktycznego zużycia w każdym okresie czasu, za który płatne są opłaty na Fundusz Gospodarczy. Z tych względów zastosowanie tego sposobu obliczenia także do wymiaru za okres, poprzedzający wydanie odnośnego przepisu, nie może być uważane

za nielegalne, zwłaszcza w wypadku, gdy płatnik nie żądał potrącenia kwoty odpowiadającej faktycznemu zużyciu i nie przedstawił odpowiednich dowodów na jej cyfrową wysokość.

Gdy skargi innych zarzutów nie podnoszą, oddalił je NTA jako nieuzasadnione.

2169.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek od zbytku mieszkaniowego: Obliczenie pokoi podlegających podatkowi[1].

Według statutu o miejskim podatku od zbytku mieszkaniowego na rzecz m. Łodzi z 15 lutego 1930 jest dla ustalenia ilości zbędnych pokoi podlegających podatkowi obojętną rzeczą, czy i która z osób, zamieszkujących dany lokal a nie należących do służby domowej, zajmuje pokoje oddzielne a która pomieszczenie wspólne, chociażby ze służbą domową. (Teza).

Wyrok NTA z 1 grudnia 1937 l. rej. 725/36 w sprawie Karola Anstadta przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łodzi w przedmiocie podatku od zbytku mieszkaniowego.

Orzeczeniem z 29 listopada 1935 Urząd Wojewódzki w Łodzi nie uwzględnił odwołania skarżącego przeciw wymiarowi podatku od zbytku mieszkaniowego na rzecz gminy m. Łodzi za r. 1933, ponieważ według dochodzeń „sublokatorka“ nie zajmowała specjalnego pokoju lecz mieszkała wspólnie z krewną rekurenta....

NTA rozważył co następuje:

Według statutu o miejskim podatku od zbytku mieszkaniowego na rzecz m. Łodzi z daty 15 lutego 1930, przedłożonego wraz z aktami administracyjnymi przez pozwaną władzę, podatkowi temu podlegają części mieszkalne, które m. i. w stosunku do liczby osób zamieszkujących lokal uważa się za zbędne (§ 1). Według § 2 tegoż statutu za części mieszkalne zbędne uważać należy we wszystkich mieszkaniach pokoje, które więcej niż o jeden przekraczają liczbę osób zamieszkujących lokal, z wyłączeniem służby domowej.

Osnowa powyższa nie dostarcza podstawy do wykładni, że z osób, zamieszkujących dany lokal mieszkalny jako całość, te tylko są brane

---

[1] Por. OPA 682/34, 1486/36.

w rachubę przy ustalaniu ogólnej liczby mieszkańców w celu wypośrodkowania stosunku tej liczby do liczby części mieszkalnych, które zajmują dla siebie odrębną część mieszkalną tego lokalu, że zatem osoby zajmujące wspólnie jedną część mieszkalną lokalu uważać należy za jedną jednostkę podmiotową. Wypadek wydzielenia z całości mieszkania określonej części mieszkalnej w celu jej oddzielnego podnajęcia w konkretnej sprawie nie zachodzi, za czym odpada potrzeba rozważania skutków prawnych w ramach powyższego statutu w wypadku zajmowania takiego wyodrębnionego i podnajętego pokoju przez kilka osób.

W odpowiedzi na skargę władza pozwana przenosi punkt ciężkości spornego zagadnienia na okoliczność, że sublokatorka mieszkała wspólnie ze służbą domową, albowiem krewna skarżącego, z którą ona mieszkała, pełniła obowiązki „gospodyni". Władza sądzi, że skoro w myśl statutu służby domowej nie uwzględnia się przy ustalaniu liczby osób zamieszkujących dany lokal, to za osobę, która może mieć wpływ na wymiar podatku, nie można uznać tego, kto zamieszkuje lokal wspólnie ze służbą domową, przez co władza zapewne chce rozumieć wypadek, że taka osoba ze służbą zajmuje odnośne pomieszczenie wspólnie. Ta wykładnia atoli jest również błędna. Statut bowiem wprowadza w § 2 dwojakiego rodzaju ograniczenia obowiązku podatkowego, z jednej strony wyłącza z pojęcia mieszkańców lokalu służbę domową, a z drugiej strony ogranicza pojęcie pokoju przez wyłączenie m. i. kuchni i pomieszczeń dla służby domowej. W płaszczyźnie osobowej zatem tylko osoby należące do służby domowej nie są brane pod uwagę, ale też i bez względu na to, czy i jakie odrębne pomieszczenia zajmują, a więc także wówczas, gdy zajmują pomieszczenia wypełniające statutowe pojęcie pokoju. W płaszczyźnie rzeczowej znów kuchnie i pomieszczenia dla służby domowej, tzw. pokoje służbowe, bezwzględnie nie stanowią pokoju w rozumieniu statutu, chociażby faktycznie nie były zajęte przez służbę domową.

W świetle tej wykładni jest przeto obojętną rzeczą dla ustalenia ilości zbędnych pokoi, podlegających podatkowi, czy i która z osób, zamieszkujących dany lokal, zajmuje pokoje oddzielne, a która pomieszczenie wspólne, chociażby ze służbą domową. Osnowa bowiem § 2 statutu wskazuje na mechaniczny sposób ustalania miarodajnych dwóch współczynników przedmiotowego obowiązku podatkowego w trybie porównania ogólnej liczby osób, zamieszkujących lokal jako całość wzięty, z ogólną ilością pokoi danego lokalu, z pominięciem osobistego stosunku poszczególnych osób do poszczególnych części mieszkalnych lokalu, poza wypadkiem podnajmu określonego pokoju jako oddzielnego pomieszczenia. . . .

W myśl powyższych rozważań przeto NTA uznał skargę za uzasadnioną a orzeczenie za sprzeczne z prawem, w szczególności zaś z postanowieniami § 2 powołanego statutu i orzekł uchylenie orzeczenia.

2170.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatek od plakatów i szyldów: Tablice umieszczone w kopalniach oleju ziemnego na wieżach szybowych.

Postanowieniem statutu, wprowadzającego na podstawie art. 17 ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. poz. 884/32 Dz. Ust. opodatkowanie szyldów, wywieszonych w miejscu widocznym w celach reklamowych, nie są objęte tablice, umieszczone w myśl § 17 przepisów górniczo-policyjnych dla kopalń oleju ziemnego w Galicji z 10 października 1913 Dz. Ust. Kraj. nr 95 na wieżach szybowych. (Teza).

Wyrok NTA z 10 stycznia 1938 l. rej. 9859/34 w sprawie firmy: „Premier" Polska Naftowa Sp. Akc. we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu we Lwowie w przedmiocie podatku od szyldów.

Zarząd Miejski w Borysławiu wymierzył firmie: „Premier" Polska Naftowa Sp. Akc. podatek od szyldu o treści „Koncern Naftowy, Małopolska Kopalnia Metan" o rozmiarach 2 m x 0,60, za r. 1934 w kwocie 25 zł. Odwołania od tego wymiaru nie uwzględnił Urząd Wojewódzki lwowski orzeczeniem z 4 września 1934.

Rozpatrując skargę na powyższe orzeczenie wraz z odpowiedzią władzy pozwanej, NTA rozważył co następuje:

Sporny podatek został wymierzony skarżącej na podstawie art. 17 ustawy z 11 sierpnia 1923 o tymcz. ureg. fin. komun. poz. 884/32 Dz. Ust. oraz statutu podatku od plakatów i szyldów oraz podatku od anonsów w gminie m. Borysławia, zatwierdzonego reskryptem Urzędu Wojewódzkiego we Lwowie z 13 marca 1933. Według § 3 tego statutu podatek pobiera się od wszelkich znaków, szyldów, napisów, ogłoszeń i plakatów firmowych, wywieszonych w miejscach widocznych w celach reklamowych. Dwa więc warunki uzależniają obowiązek podatkowy: 1) wywieszenie znaku w celach reklamowych, 2) wywieszenie znaku w miejscu widocznym. Żaden z tych warunków w konkretnej sprawie nie zachodzi.

Nie zachodzi warunek pierwszy, ponieważ umieszczenie znaku quaestionis jest obowiązkiem kopalni, wynikającym z postanowienia § 17 przepisów górniczo-policyjnych dla kopalń oleju ziemnego w Galicji z 10 października 1913 L. 5232 Dz. Ust. Kraj. nr 95, który to paragraf m. i. głosi: „u głównego wejścia na każdą kopalnię oleju ziemnego ma się znajdować tablica z nazwiskiem lub firmą uprawnionego do wydobywania". Jak widoczne jest z ogólnej treści tych przepisów oraz z okólnika Okręgo-

wego Urzędu Górniczego w Drohobyczu z 8 października 1934, tablice tego rodzaju mają charakter orientacyjny i są umieszczane w celach „zabezpieczenia prawidłowego i bezpiecznego prowadzenia ruchu na kopalniach i ułatwienia kontroli wykonywania przepisów górniczo-policyjnych przez władzę“. Tak więc w zasadzie tablice w kopalniach są umieszczane w interesie publicznym. Czynnik reklamowy mógłby tu wchodzić w rachubę tylko w tych przypadkach, gdyby tablice te oprócz przepisowej treści zawierały dodatkowe elementy, świadczące o celach reklamowych, np. wskazywały miejsca sprzedaży produktu, jego zalety itp. Takim elementem jednak, wbrew wywodom władzy w odpowiedzi na skargę, nie jest ani okoliczność, że znak „prócz nazwy kopalni, zawiera również nazwę firmy“, gdyż obowiązek umieszczenia nazwy firmy wypływa właśnie z wyraźnego przepisu § 17, ani też wielkość jego powierzchni, której wymiar 1,20 m^2 w stosunku do wymiaru wieży, na której został umieszczony, nie jest tak wielki, aby w nim można dopatrywać się ubocznej tendencji reklamowej.

Nie zachodzi również warunek drugi, ponieważ nie może być mowy o zawieszeniu znaku „w miejscu widocznym“, oczywiście — widocznym dla szerszego ogółu, ponieważ znak ten jest zawieszony na wieży szybowej, znajdującej się na terenie kopalni, do której wstęp osobom obcym jest zasadniczo wzbroniony. W tych zaś warunkach okoliczność, podnoszona przez władzę w odpowiedzi na skargę, że wieża znajduje się w miejscu nieogrodzonym, nie ma dla sprawy żadnego znaczenia, a to tym bardziej, że według twierdzenia skarżącej firmy, nie zaprzeczonego przez władzę, sam szyb położony jest w oddaleniu przeszło pół kilometra od ulicy, w szczerym polu.

Z wszystkich powyższych powodów NTA uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2171.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Przedawnienie prawa wymiaru samoistnych danin komunalnych: Początek biegu przedawnienia przy daninach, które mogły być wymierzone przed nowelą z r. 1932.

Dla rozpoczęcia biegu terminu przedawnienia z art. 59 ust. 3 i 4 ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. poz. 884/32 Dz. Ust. w przypadkach, w których wymiar samoistnej daniny komunalnej miał być dokonany przed

wejściem w życie noweli z 17 marca 1932 poz. 223 Dz. Ust., nie ma znaczenia data wejścia w życie tej noweli. (Teza).

Wyrok NTA z 10 stycznia 1938 l. rej. 7294/34 w sprawie Hersza Mayznera w Warszawie przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie opłaty za czyszczenie ulicy.

Magistrat m. st. Warszawy nakazem z 30 marca 1933 wezwał Hersza Mayznera, właściciela nieruchomości przy ul. Elektoralnej 41/43, do uiszczenia należności za oczyszczenie przez Zakład Miejski w latach 1928—1932 odcinka ulicy (części jezdni i chodnika), przylegającego do powyższej nieruchomości. Od tego orzeczenia płatnik odwołał się do Ministerstwa Spraw Wewn., podnosząc w stosunku do okresów budżetowych 1928/29, 1929/30 i 1930/31 wygaśnięcie prawa gminy do wymiaru opłaty wobec przedawnienia. Odwołania tego nie uwzględniło Ministerstwo orzeczeniem z 31 maja 1934, wychodząc z założenia, iż instytucja przedawnienia została wprowadzona przez nowelę z 17 marca 1932 poz. 223 Dz. Ust. bez działania wstecznego, wobec czego bieg terminu przedawnienia mógł się zacząć najwcześniej z dniem wejścia w życie noweli, tj. z dniem 1 kwietnia 1932. Przedawnienie przeto w obecnej sprawie nie zapadło, gdyż bieg jego został przerwany przez doręczenie nakazu w dniu 31 marca 1933, a więc przed upływem rocznego terminu przedawnienia.

Rozpatrując skargę na powyższe orzeczenie, w której skarżący powtarza zarzuty odwołania, NTA rozważył co następuje:

Instytucja przedawnienia prawa związków samorządowych do wymiaru samoistnych danin komunalnych nie była znana na terenie b. zaboru rosyjskiego do dnia wejścia w życie ustawy z 17 marca 1932 o zmianie niektórych przepisów ustaw, dotyczących finansów komunalnych, poz. 223 Dz. Ust. Przepis art. 46 ust. 2 ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. z 11 sierpnia 1923 poz. 884/32 Dz. Ust., głoszący, że o wysokości i terminach płatności wszystkich samoistnych danin komunalnych, wymierzanych w stosunku rocznym, powinien być płatnik powiadomiony równocześnie w ciągu dwóch pierwszych miesięcy roku budżetowego, nie może tu wchodzić w rachubę, gdy przepis ten według stałej judykatury NTA (np. l. rej. 6318/30[1]) ma charakter terminu porządkowego i jest bez wpływu na obowiązek podatkowy. Instytucję przedawnienia prawa do wymiaru danin wprowadza dopiero przepis art. 1, XIX ust. 3 ustawy z 17 marca 1932 poz. 223 Dz. Ust., dodający do art. 59 ustawy z 11 sierpnia 1923 nowy ustęp o brzmieniu: „prawo do wymiaru samoistnej daniny komunalnej w przypadku pominięcia płatnika — bez jego winy — przy wy-

[1] OPA 59/32.

miarze tej daniny przedawnia się w ciągu roku, następującego po tym roku, w którym wymiar miał być dokonany". Przepis ten zaczął obowiązywać, jak to widoczne jest z treści art. 5 ustawy z 17 marca 1932, z dniem 1 kwietnia 1932.

Między stronami istnieje spór co do terminu, od którego biegnie przedawnienie w stosunku do danin, które mogły być wymierzone przed 1 kwietnia 1932. Władza pozwana broni stanowiska, na jakim stoi postanowienie § 132 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 23 listopada 1932 poz. 937 Dz. Ust., według którego „bieg terminów przedawnienia prawa do wymiaru i poboru danin, które wymierzone lub pobrane mogły być przed dniem 1 kwietnia 1932 r., rozpoczyna się 1 kwietnia 1932 r." Skarżący stoi na odmiennym stanowisku, tj. że również w stosunku do danin z okresów ubiegłych bieg terminu przedawnienia rozpoczyna się od terminu, w którym wymiar tych danin miał być dokonany.

NTA uznaje stanowisko skarżącego za słuszne.

Przepis art. 59, jako zakreślający prekluzyjny termin dokonania wymiaru, a więc nie dotyczący przedawnienia samego roszczenia podatkowego, lecz tylko ograniczający możność dokonania czynności wymiarowych pod względem czasu — jest przepisem natury proceduralnej, a więc w myśl ogólnych zasad prawa musi być stosowany we wszystkich przypadkach, gdy akt wymiaru dokonany jest po wejściu w życie tego przepisu, a więc w danym wypadku po 1 kwietnia 1932.

Niezależnie od powyższego należy zauważyć, że ustawodawca, nowelizując ustawę z 11 sierpnia 1923 o finansach komunalnych, ograniczył się do ogólnikowego i szerokiego postanowienia o przedawnieniu prawa do wymiaru daniny w ciągu roku, następnego po roku, w którym wymiar miał być dokonany. Ustawodawca nie uważał za potrzebne dodania jakiegokolwiek postanowienia co do tego, od jakiego terminu biegnie to przedawnienie odnośnie do danin, których wymiar miał być dokonany przed wejściem w życie ustawy z 17 marca 1932, tj. przed 1 kwietnia 1932. Ustawodawca jednak musiał niewątpliwie liczyć się z tym, że w chwili wejścia w życie ustawy z 17 marca 1932 prawo do wymiaru szeregu danin z rozmaitymi terminami wymiaru nie zostało przez związki samorządowe zrealizowane. Jeśli zaś mimo to ustawodawca poprzestał na ujęciu normy w sposób podany wyżej, a mianowicie objął nowym przepisem wszystkie wypadki, w których prawo wymiaru nie zostało zrealizowane, nie podając ani w tym, ani w jakimkolwiek innym przepisie szczególnych postanowień w stosunku do danin z okresów dawniejszych — to przyjść należało do wniosku, że celem tego przepisu było również uporządkowanie zaległych wymiarów i że wobec tego roczny termin przedawnienia odnosi się do wszystkich danin, a więc również do tych, które mogły być wymierzone przed 1 kwietnia 1932.

W konkluzji dojść należało również do wniosku, że przepis § 132 rozporządzenia Ministra Spraw Wewn. z 23 listopada 1932 poz. 937 Dz. Ust., określający najwcześniejszy początek terminu przedawnienia prawa wymiaru na dzień 1 kwietnia 1932, nie ma oparcia w ustawie.

Ponieważ władza pozwana, wychodząc z mylnych założeń prawnych, nie uwzględniła zarzutu odwołania o przedawnieniu prawa wymiaru, NTA uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2172.

PODATKI I OPŁATY SAMORZĄDOWE.

Podatki wojewódzkie: Podstawa rozkładu na miasta i powiatowe związki samorządowe (b. dz. pr.).

Przepis § 27 pruskiej ustawy o daninach powiatowych i prowincjonalnych z 23 kwietnia 1906 (Zb. ust. pr. str. 159) nie jest sprzeczny z art. 24 ust. 4 ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. z 23 sierpnia 1923 (poz. 884/32 Dz. Ust.), nie został przeto uchylony jej artykułem 76. (Teza).

Wyrok NTA z 1 października 1937 l. rej. 1558/35 w sprawie sporno-administracyjnej Gminy m. Torunia przeciw Pomorskiemu Wydziałowi Wojewódzkiemu w przedmiocie podatku krajowego na okres budżetowy 1934/35.

... Ustawa z 23 kwietnia 1906 o daninach powiatowych i prowincjonalnych (Zb. ust. pr. str. 159) postanawia w § 25 ust. 1 i 2, że do pokrycia podatków prowincjonalnych obowiązane są poszczególne powiaty wiejskie i miejskie i przyjmuje za podstawę rozdziału tych podatków na powyższe związki wymiar („Soll") podatku dochodowego oraz podatków realnych nie wykluczając podatku obrotowego, wymierzonych przez państwo a służących za podstawę wymiaru podatków powiatowych i gminnych, w § 27 zaś głosi, że jeśli chodzi o urządzenia związku prowincjonalnego, które wychodzą wyłącznie lub szczególnie na korzyść poszczególnych powiatów lub też przynoszą im mniejszą korzyść, wówczas może sejm prowincjonalny uchwalić wyłącznie obciążenie tych powiatów lub też obciążenie ich w większym albo w mniejszym stopniu według bliżej określonych zasad.

Powyższy system rozdziału podatku tzw. krajowego przyjęty został na rzecz istniejących w województwach poznańskim i pomorskim wojewódzkich związków komunalnych w art. 24 ust. 2 ustawy o tymcz. ureg.

fin. komun. z 11 sierpnia 1923 (poz. 884/32 Dz. Ust.), który głosi, że do pokrycia krajowych podatków bezpośrednich są obowiązane gminy miejskie i powiatowe związki komunalne; podstawa jednak rozkładu podatków krajowych na gminy miejskie i powiatowe związki komunalne uległa w ust. 3 tego artykułu zmianie o tyle, że obecnie podstawę tę stanowią jedynie sumy katastralnego wymiaru państwowych podatków: g r u n t o w e g o i b u d y n k o w e g o, służących za podstawę poboru dodatków komunalnych w gminach miejskich i powiatowych związkach komunalnych (a więc z wyłączeniem podatku dochodowego i innych podatków realnych). Wreszcie według ust. 4 tego artykułu mogą wojewódzkie związki komunalne uchwalić odmienną podstawę rozkładu podatków, a uchwała ta podlega zatwierdzeniu władzy nadzorczej.

Sporne jest, czy nowy, odmienny sposób rozdziału podatku krajowego, uchwalony przez Sejmik Wojewódzki Pomorski na zasadzie tego ostatniego przepisu a zawierający mniejsze obciążenie gminy miasta Gdyni w stosunku do innych płatników tego podatku, zgodny jest z obowiązującym prawem, a to z uwagi na zasadę wynikającą z § 27 ustawy z r. 1906, według której mniejsze obciążenie poszczególnych gmin miejskich lub powiatowych związków komunalnych dopuszczalne jest tylko w wypadkach w tym przepisie wskazanych, tj. w razie korzystania przez tę gminę czy powiat w mniejszym stopniu z pewnych urządzeń wojewódzkiego związku komunalnego.

Otóż zważywszy, że ustawa o tymcz. ureg. fin. komun. uchyla w art. 76 jedynie sprzeczne z nią przepisy ustaw, rozpoznaniu NTA podlega zasadnicze pytanie, czy omawiany wyżej przepis § 27 ustawy o daninach powiatowych i prowincjonalnych został uchylony przez art. 24 ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. jako z nim sprzeczny.

Na pytanie to należało odpowiedzieć przecząco, ponieważ wynikająca z § 27 ustawy z r. 1906 zasada równomiernego obciążenia jednostek samorządu terytorialnego w płaceniu podatku na rzecz wojewódzkiego związku komunalnego, nie wyklucza możności uchwalenia przez związek ten podstawy rozkładu podatku krajowego odmiennej od przewidzianej w art. 24 ust. 3, nie jest więc sprzeczna z uprawnieniem, wynikającym z ust. 4 tego artykułu, które to uprawnienie z natury rzeczy ograniczone jest obowiązującymi przepisami i poza ramy tych przepisów wychodzić nie może.

Że twórcy ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. zamierzali mimo wprowadzenia w art. 24 ust. 4 uprawnienia do zmiany podstaw rozkładu podatku krajowego w drodze uchwały wojewódzkiego związku komunalnego, zatwierdzonej przez władzę nadzorczą, utrzymać w mocy § 27 ustawy o daninach powiatowych i prowincjonalnych, ograniczający w pewnej mierze to uprawnienie, to wynika również z brzmienia ust. 6 omawianego art. 24, który nakazuje zastąpić słowa „powiatowy“ i „powiaty wiejskie

i miejskie" przez słowa „miasta i powiatowe związki samorządowe"[1] w szeregu paragrafów ustawy pruskiej z 23 kwietnia 1906, a w ich liczbie także w omawianym § 27. Gdyby bowiem ustawodawca ten ostatni przepis uważał był za sprzeczny z ustawą i uchylony przez jej art. 76, nie byłby brzmienia jego dostosowywał do art. 24 ust. 2 tej ustawy.

A ponieważ niesporne jest, że uprzywilejowanie miasta Gdyni przy rozkładzie podatku krajowego nastąpiło nie z powodów przewidzianych w § 27 ustawy z r. 1906, tj. z powodu mniejszego korzystania przez to miasto z urządzeń Wojewódzkiego Związku Komunalnego, lecz z innych przyczyn, wyłuszczonych w odpowiedzi pozwanego na skargę a ustawowo nieprzewidzianych, należało dokonany uchwałami Sejmiku Wojewódzkiego rozkład spornego podatku uznać o tyle za niezgodny z ustawą, o ile w nim ustalono dla miasta Gdyni podatek krajowy w wysokości tylko 10% wymiaru tego podatku, ustalonego dla miasta Torunia.

Twierdzenie pozwanego, że większe obciążenie z tego powodu innych płatników podatku krajowego nie może być uważane za dodatkową z ich strony dopłatę, jest z tego względu nietrafne, że wobec kontyngentowego systemu tego podatku i wynikającej stąd wzajemnej zależności kwot podatkowych, przypadających na poszczególne gminy miejskie i powiatowe związki komunalne (patrz wyrok NTA z 4 marca 1932 l. rej. 2173/30, Zb. wyr. nr 548 S[2]), zmniejszenie opodatkowania jednego płatnika powoduje proporcjonalne podwyższenie obciążenia podatkowego w stosunku do innych płatników, a więc i w stosunku do powódki.

Skoro więc sporny wymiar podatku krajowego oparty został na niezgodnej z obowiązującym prawem podstawie rozkładu, należało zaskarżoną uchwałę uchylić.

---

[1] Według jednolitego tekstu poz. 454/36 Dz. Ust.

[2] Zasada prawna powołanego wyroku brzmi: „Wniesienie przeciw rozdziałowi podatku krajowego między gminy miejskie i powiatowe związki komunalne, do pokrycia tego podatku obowiązane (art. 24 ust. 2 ustawy z 11 sierpnia 1923 poz. 747 Dz. Ust.), sprzeciwu z § 28 ustawy o daninach powiatowych i prowincjonalnych z 23 kwietnia 1906 (Zb. ust. pr. str. 159) choćby tylko przez jednego z powyżej wymienionych płatników, wyklucza uprawomocnienie się rozdziału podatku tego także w stosunku do pozostałych płatników.

2173.

UBEZPIECZENIE SPOŁECZNE.

Unieważnianie i zawieszanie uchwał komisji rozjemczych ubezpieczalni społecznych.

Art. 255 p. 6 ustawy z 28 marca 1933 poz. 396 Dz. Ust. w łączności z art. 26 p. 4 tej ustawy upoważnia Ministra Opieki Społ. do unieważnienia lub zawieszenia z własnej inicjatywy uchwał komisji rozjemczych ubezpieczalni społecznych w wyszczególnionych w tym ustępie wypadkach, m. i. jeżeli uchwały sprzeciwiają się przepisom prawnym. (Teza).

Wyrok NTA z 3 listopada 1937 l. rej. 2757/36 w sprawie Fryderyki Dawidowej przeciw Ministerstwu Opieki Społ. w przedmiocie zwrotu kosztów prywatnego leczenia.

Podaniem z 10 kwietnia 1935 Fryderyka Dawidowa zwróciła się do Ubezpieczalni Społecznej we Lwowie z prośbą o zwrot poniesionych przez nią kosztów operacji i leczenia w domu przez prywatnego lekarza.... Wobec braku pomyślnego załatwienia powyższej prośby petentka wniosła odwołanie do Komisji Rozjemczej Ubezpieczalni Społecznej we Lwowie, która po odbyciu rozprawy dnia 28 listopada 1935 uchyliła orzeczeniem z 8 stycznia 1936 odmowną decyzję Ubezpieczalni.... Nadto Komisja postanowiła przyznać Dawidowej zwrot pełnych kosztów leczenia.... Na odnośną uchwałę Komisji Rozjemczej wniosła Ubezpieczalnia Społeczna 14 stycznia 1936 zażalenie do Ministerstwa Opieki Społ. z uzasadnieniem swego stanowiska odmownego. Ministerstwo to orzeczeniem z 26 marca 1936 uchyliło na podstawie art. 255 p. 6 ustawy z 28 marca 1933, zmienionej rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 24 października 1934 poz. 855 Dz. Ust., orzeczenie Komisji Rozjemczej, jako naruszające postanowienia art. 103 ust. 2 lit. a) oraz art. 123 ust. 1 wymienionej ustawy „z powodów w zażaleniu Ubezpieczalni przytoczonych".

W skardze, wniesionej na orzeczenie Ministerstwa do NTA, Fryderyka Dawidowa domaga się uchylenia tego orzeczenia, jako niezgodnego z prawem i dotkniętego istotną wadliwością postępowania, a w wywodach swych podnosi, że orzeczenie Komisji Rozjemczej Ubezpieczalni Społecznej we Lwowie z 8 stycznia 1936 oznaczone było jako ostateczne i niezaskarżalne, że nie doręczono skarżącej odpisu zażalenia wniesionego przez Ubezpieczalnię Społeczną we Lwowie, że orzeczenie Komisji Rozjemczej jako decyzja sądu polubownego nie podlega zaczepieniu ani uchyleniu w drodze nadzoru, że art. 255 p. 6 ustawy z 28 sierpnia 1933 nie ma tu za-

stosowania, ponieważ orzeczenia Komisji Rozjemczej nie mogą być traktowane jako uchwały organów instytucyj, podlegających nadzorowi Ministerstwa; wreszcie skarżąca zarzuca, że zaskarżone orzeczenie nie podaje motywów, a odsyła do powodów przytoczonych w zażaleniu Ubezpieczalni, którego treści skarżąca nie zna, gdyż nie było jej doręczone.

NTA rozważył co następuje:

W myśl art. 54 ust. 9 ustawy z 28 marca 1933 poz. 396 Dz. Ust. od orzeczeń komisji rozjemczej ubezpieczalni społecznej przysługuje prawo odwołania się do organów orzekających ubezpieczeń społecznych (art. 268) w ciągu dni trzydziestu od dnia doręczenia orzeczenia komisji. Wspomniany art. 268 postanawia w ust. 1, że spory między pracodawcami, ubezpieczonymi lub uprawnionymi do świadczeń a instytucjami ubezpieczeń społecznych rozstrzygają specjalne organa, jeżeli ustawa z 28 marca 1933 nie stanowi inaczej. Ustrój tych organów i postępowanie przed nimi określi osobna ustawa. Ponieważ jednak przewidziane organa specjalne nie były utworzone do czasu wydania orzeczenia Komisji Rozjemczej Ubezpieczalni Społecznej we Lwowie z 8 stycznia 1936, przeto — jak słusznie zaznaczyła władza pozwana w odpowiedzi swej na skargę, i co jest niesporne — orzeczenie to było w toku instancyj ostateczne.

Sporne natomiast jest, czy Ministrowi Opieki Społ. przysługuje prawo uchylenia w drodze nadzoru orzeczeń komisji rozjemczej.

Otóż w tej kwestii należy powołać się na art. 255 p. 6 ustawy z 28 marca 1933, który upoważnia Ministra Opieki Społ. do unieważnienia lub zawieszenia z własnej inicjatywy uchwał organów instytucyj, podlegających nadzorowi, w wyszczególnionych w tym punkcie wypadkach, a m. i. jeżeli uchwały sprzeciwiają się przepisom prawnym. Które zaś instytucje zaliczają się do organów ubezpieczalni społecznej, wyjaśnia art. 26 tej ustawy, wymieniając pod 4 jako taki organ Komisję Rozjemczą.

Z zestawienia przytoczonych przepisów wynika, że w niniejszym przypadku władza pozwana uznawszy, iż uchwała Tymczasowej Komisji Rozjemczej Ubezpieczalni Społecznej we Lwowie z 28 listopada 1935, zakomunikowana stronom orzeczeniem z 8 stycznia 1936, narusza postanowienia art. 103 ust. 2 lit. a) oraz art. 123 ust. 1 cyt. ustawy, była uprawniona do uchylenia tej uchwały. A skoro władza pozwana mogła tego dokonać z własnej inicjatywy, okoliczność, że Ubezpieczalnia Społeczna wniosła zażalenie z 14 stycznia 1936, w którym wystąpiła z wnioskiem o uchylenie orzeczenia Komisji Rozjemczej, jest bez istotnego znaczenia, a w związku z tym niedoręczenie odpisu tego zażalenia skarżącej w toku postępowania administracyjnego nie powoduje istotnej wadliwości postępowania.

Natomiast Trybunał uznał, że niepodanie motywów w zaskarżonym orzeczeniu a tylko odesłanie do wywodów zażalenia Ubezpieczalni Spo-

łecznej, które nie było skarżącej doręczone, stanowi naruszenie form postępowania administracyjnego ze szkodą dla skarżącej, której utrudniono wskutek tego obronę swych praw przed Trybunałem.

W tym stanie rzeczy należało zaskarżone orzeczenie uchylić z powodu wadliwego postępowania....

2174.

SPRAWY PRZEMYSŁOWE.

Zgłoszenie rozpoczęcia prowadzenia przemysłu nie koncesjonowanego — sankcja karna[1].

1. Obowiązek zgłoszenia rozpoczętego przemysłu ma charakter trwały, nieuczynienie zaś zadość temu obowiązkowi stanowi przestępstwo ciągłe.

2. Naruszenie przewidzianego w art. 7 prawa przemysłowego obowiązku zgłoszenia przemysłu jest karalne w myśl art. 126 tego prawa.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 15 października 1937 1 K. 1149/37.

...W związku z powołaniem się oskarżonego na przedawnienie, Sąd Okręgowy stwierdził, że popełnione przestępstwo jest przestępstwem trwałym, a zatem okres przedawnienia począł biec dopiero od dnia 1 lutego 1937, kiedy oskarżony zgłosił przedsiębiorstwo. Jeżeli art. 7 prawa przemysłowego zawiera stanowczy przepis, że kto rozpoczyna prowadzenie przemysłu winien równocześnie donieść o tym władzy przemysłowej, to z treści tego przepisu nie da się wyprowadzić logicznego wniosku, że obowiązek zgłoszenia przemysłu ustaje, skoro w chwili jego rozpoczęcia zgłoszenie nie nastąpiło. Konieczność zgłoszenia przemysłu równocześnie z jego rozpoczęciem świadczy o tym, jaką przywiązuje wagę do tego obowiązku ustawa, jeżeli wymaga natychmiastowego zgłoszenia przemysłu. Zatem Sąd zasadnie wychodził z założenia, że obowiązek zgłoszenia rozpoczętego przemysłu ma charakter trwały, nieuczynienie zaś zadość temu obowiązkowi stanowi przestępstwo ciągłe.

Niezasadny jest również następny zarzut. Sąd Okręgowy uznał oskarżonego winnym, że od 1 stycznia 1936 do 29 stycznia 1937 prowadził skup zboża, nie zgłaszając tego przedsiębiorstwa w Starostwie, w uzasadnieniu zaś wyroku Sąd stwierdził, że o obowiązku zgłoszenia tego

[1] Por. OPA 1923/37, 1924/37.

przemysłu zgodnie z przepisem art. 7 prawa przemysłowego, oskarżony dobrze wiedział. Ustalenie w ten sposób przestępstwa z art. 7 prawa przemysłowego w zupełności czyni zadość wymaganiom art. 369 lit. a) k. p. k. Dowolność twierdzenia kasacji, że przepis art. 7 pr. przem. w ogóle nie jest chroniony sankcją karną z art. 126 tegoż prawa, wyraźnie wypływa z zestawienia treści tych przepisów, bowiem art. 126, umiejscowiony w dziale VII prawa przemysłowego pod tytułem: „postanowienia karne", mówi, że prowadzący przemysł z naruszeniem przepisów rozporządzenia o prawie przemysłowym, będzie karany w drodze administracyjnej, naruszenie zatem przewidzianego w art. 7 tegoż prawa obowiązku jest karalne w myśl art. 126 prawa przemysłowego. Spóźnione uczynienie zadość temu obowiązkowi nie wyklucza odpowiedzialności karnej, zwłaszcza, że, jak to wykazują akta sprawy, zgłoszenie przemysłu nastąpiło po sporządzeniu przez policję państwową doniesienia karnego.

2175.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Podobieństwo znaków[1].

Okoliczność, że znak towarowy słowny („Schilin") zawiera zgłoskę, będącą odrębnym znakiem słownym („Schi"), jak również częścią składową znaków słownych („Schicht"), zarejestrowanych na rzecz innego przedsiębiorstwa — nie wystarcza jeszcze sama przez się do uznania znaku za taki sam w rozumieniu art. 181 rozp. Prez. z r. 1928; według tego artykułu punkt ciężkości przy ocenie, czy zachodzi tożsamość między pewnymi znakami, powinien być położony na różnice istniejące pomiędzy tymi znakami.

Wyrok NTA z 23 października 1936 l. rej. 6558/34 w sprawie firmy „Georg Schicht A. G." w Ujściu n. Łabą (Czechosłowacja) przeciw Wydziałowi Odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie unieważnienia rejestracji znaku towarowego.

Wskutek skargi firmy „Georg Schicht A. G." w Ujściu n. Łabą (Czechosłowacja) Wydział spraw spornych Urzędu Patentowego decyzją z 2 maja 1933 unieważnił rejestrację znaku towarowego słownego „Schilin", dokonaną za nrem rej. 13641 na rzecz Izaka Karla w Kleparowie dla

---

1 Por. OPA 2098/38, 2099/38, 2129/38, 2176/38.

oznaczania mydła do prania. W motywach tej decyzji zaznaczono, że zaskarżona rejestracja jest sprzeczna z postanowieniami art. 179 ust. 1 prawa z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. w związku z jego art. 181, albowiem sporny znak ze względu na podobieństwo wzrokowe uważać należy za taki sam jak zarejestrowane wcześniej na rzecz powódki znaki towarowe słowne: „Schicht" i „Schi", jakkolwiek głosowo jest od nich nieco odmienny, a podobieństwo porównywanych znaków jest jeszcze spotęgowane tym, że litery wyciśnięte na mydle zacierają się, wywołując ogólne wrażenie tożsamości znaków. Co do przeszkody z art. 177 ust. 1 lit. c), podniesionej również w skardze, zaznaczył Wydział spraw spornych, że brak jest podstaw do przyjęcia jej istnienia ze względu na to, że jest rzeczą notoryczną, iż na rynku polskim nie ma zupełnie mydła wyrobu firmy skarżącej, lecz znajduje się wyłącznie mydło polskiej firmy „Przemysł Tłuszczowy w Polsce Schicht-Lever S. A." w Warszawie, będącej samodzielnym przedsiębiorstwem.

W odwołaniu od tej decyzji Izak Karl zarzucił sprzeczność motywów ze stanem faktycznym, ponieważ — jak podniósł — słowo „Schilin" różni się wyraźnie od słów „Schicht" i „Schi" pod względem dźwiękowym i co do znaczenia; nadto zaprzeczył odwoławca trafności stwierdzenia władzy o niedokładności w uwidocznieniu znaków na mydle.

Uwzględniając to odwołanie, Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego orzeczeniem z 12/26 kwietnia 1934 uchylił decyzję pierwszej instancji i oddalił skargę firmy „Georg Schicht A. G.". Wydział odwoławczy nie podzielił zapatrywania Wydziału spraw spornych, że znak sporny „Schilin" należy uważać za taki sam w rozumieniu art. 181 prawa z 22 marca 1928 jak przeciwstawione mu znaki „Schicht" i „Schi", zachodzące bowiem pomiędzy tymi znakami różnice dźwiękowe i wzrokowe wykluczają możliwość identyfikowania znaków obu stron. Co do podniesionej w skardze firmy „Georg Schicht A. G." przeszkody z art. 177 ust. 1 lit. c) wymienionego prawa, uznał Wydział odwoławczy decyzję pierwszej instancji za uzasadnioną.

Na orzeczenie Wydziału odwoławczego wniosła firma „Georg Schicht A. G." skargę do NTA, który rozważył co następuje:

Według wywodów skargi sylaba „Schi", od której zaczyna się znak słowny „Schilin", jest znamieniem, utożsamiającym ten znak po myśli art. 181 cyt. prawa ze znakiem słownym „Schi" skarżącej firmy, zaś końcówka „lin", która zdaniem władzy pozwanej ma stanowić cechę odróżniającą między porównywanymi znakami, utożsamia znak „Schilin" ze znakami skarżącej (Schicht, Schiff, Schacht, Sicht, Schick, Schucht itd.); wskutek tego odbiorca towaru spotkawszy słowo „Schilin", może je uznać w najlepszym razie tj. przy wyjątkowych zdolnościach rozpoznawczych za nową odmianę jednego z tych typowych słów.

...[1] Wychodząc z tych założeń Trybunał nie podzielił zapatrywania skarżącej, że znak słowny „Schilin" należy uważać za taki sam w rozumieniu art. 181 ze wspomnianymi znakami słownymi skarżącej firmy. Jak to bowiem słusznie zaznaczyła władza pozwana w odpowiedzi na skargę, okoliczność, że słowo „Schi", będące odrębnym znakiem, jest także częścią składową szeregu innych, zarejestrowanych na rzecz skarżącej znaków słownych, nie wyczerpuje stanu faktycznego, na którym należy się oprzeć po myśli art. 181, a według tego artykułu punkt ciężkości przy ocenie, czy zachodzi tożsamość między pewnymi znakami, powinien być położony na różnice istniejące pomiędzy tymi znakami. Władza pozwana, badając trafność decyzji pierwszej instancji co do tożsamości znaku spornego ze znakami skarżącej, ustaliła na podstawie przysługującego jej w tym względzie prawa oceny, że wskutek dodania końcówki „lin" po sylabie „Schi" zachodzi różnica między porównywanymi znakami w tym stopniu, że zdaniem jej wykluczone jest zidentyfikowanie tych znaków po myśli art. 181. Niewątpliwie dla zastosowania art. 181 miarodajna jest ocena władzy, orzekającej na podstawie własnej obserwacji oraz doświadczenia fachowego, a Trybunał nie miał podstaw do przyjęcia, że władza przy wykonaniu swej oceny w niniejszej sprawie przekroczyła granice, zakreślone art. 181. Nie jest zaś rzeczą Trybunału jako instancji kasacyjnej, merytoryczną ocenę władzy zastępować własną oceną. Ponieważ badanie ze strony władzy, polegające — jak w niniejszej sprawie — na obserwacji wzrokowej, musi być dla każdej poszczególnej sprawy indywidualne, powoływanie się skarżącej na odmienne wyniki badania władzy w innych sprawach analogicznych jest chybione....[2]

Kierując się tymi rozważaniami, Trybunał oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

Sprawa, rozstrzygnięta powyższym wyrokiem, jest zupełnie podobna do sprawy OPA 2099/38. Zastosować też do niej można wszystko, co napisałem w glosie do tamtego wyroku.

Nadmieniam, że za podaną tam przeze mnie porównawczą wykładnią art. 177 ust. 1 lit. c) i art. 179 wraz z art. 181 rozp. Prez. z r. 1928 przemawiają też teleologiczne względy, będące myślą przewodnią tego rozp., jak i zasad ustawy z r. 1926 o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, których uwzględnienia potrzeba występuje zwłaszcza w przypadkach, kiedy dobór znaku, później przez przedsiębiorcę-współzawodnika zgłoszonego, nastąpił oczywiście pod wpływem nielojalnego jego zamiaru wdzierania się w klientelę znanego publiczności przedsiębiorstwa a różnice w znaku

[1] Opuszczono ustępy, zawierające — z powołaniem się na wyrok OPA 2098/38 — interpretację przepisów art. 181, 179 i 177 ust. 1 lit. c) rozp. Prez. z r. 1928, dosłownie zgodną z OPA 2099/38.

[2] Dalsze ustępy motywów dotyczą zarzutów, jakie w skardze podniesiono w związku z argumentem władzy pozwanej, iż skarżąca firma nie sprzedaje na rynku polskim towarów zaopatrzonych swymi znakami — i są zgodne z OPA 2099/38.

zarejestrowanym wprowadził on nie dla stworzenia znaku indywidualizującego w sposób charakterystyczny własne przedsiębiorstwo, lecz jedynie dla obejścia przeszkód, jakie by w Urzędzie Patentowym mogły być podniesione z powodu rażącego podobieństwa znaków.

Muszę tu dodać pewną uwagę metodologiczną, by zasłonić się przed ewentualnym zarzutem, że przy wykładni ustawy o ochronie wynalazków, wzorów i znaków towarowych z r. 1924, względnie przepisów powtórzonych z niej w rozp. Prez. z r. 1928, posługuję się przepisami ustawy z r. 1926 o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, jakkolwiek akty ustawodawcze pochodzą z różnych czasów a nawet ustawa z r. 1924 jest ustawą wcześniejszą. Czynię to z pełną świadomością, gdyż broniłem zawsze i bronię nadal poglądu, że wszystkie przepisy prawne, w państwie obowiązujące, powinny i co do swej treści i co do motywów stanowić jednolity system, logiczną, harmonijną całość — bez względu na to, z jakiego czasu pochodzą, czy się mieszczą w ustawach nowszych, czy dawniejszych. Wszystkie muszą składać się w jednolitą wolę d z i s i e j s z e g o ustawodawcy (a raczej w zakazy i nakazy spersonifikowanego ogółu norm prawnych): Nowe przepisy są tej woli bezpośrednim wyrazem, starsze obowiązują na tej podstawie, że i one odpowiadają jego woli, skoro ich nie znosi, co nie wyklucza a nawet tłumaczy, że przepisy dawniejsze pod wpływem treści przepisów nowszych ulegają modyfikacjom tak co do treści jak i co do motywów, wpływających na ich wykładnię, chociaż nie zostają uchylone na podstawie zasady „lex posterior derogat priori". Przepisy prawne przypominają z tego punktu widzenia rozporządzenia ostatniej woli: Testament, sporządzony na kilka lat przed śmiercią spadkodawcy, uważany jest za wolę jego z chwili śmierci, na tej podstawie, że widocznie woli spadkodawcy odpowiadał, skoro go spadkodawca nie odwołał; kilka zaś z różnych czasów pochodzących a z sobą wprost nie sprzecznych rozporządzeń woli ostatniej musi stanowić jednolitą wolę jego z chwili śmierci, z czym łączy się, że wykładnia i znaczenie dawniejszych może się zmienić pod wpływem późniejszych.

Toteż jestem zdania, że dla wykładni ustawy o wynalazkach, wzorach i znakach towarowych z r. 1924 i rozp. Prez. z r. 1928 mają poważne znaczenie normy ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji z r. 1926 i jej motywy. I tak np. na wykładnię art. 177 ust. 1 lit. c) rzuca nowe światło art. 1 i 2 ustawy o zwalcz. n. k., ujmując próbę wprowadzania w błąd odbiorców co do pochodzenia towaru przez podobny znak towarowy jako dążność wdzierania się w obcą klientelę; albo np. z art. 1 i 2 ustawy z r. 1926, których podłożem jest prawo podmiotowe przedsiębiorcy do siły atrakcyjnej, jaką wywiera jego przedsiębiorstwo na publiczność, wynika, że prawo to należy — bez względu na rejestrację znaków — do praw, do których odnosi się art. 177 ust. 1 lit. b) rozp. Prez., a których naruszanie może być podstawą unieważnienia znaku innego przedsiębiorstwa, — z czym dalej łączy się i ta konsekwencja, że w tym zakresie, podobnie jak gdy chodzi o prawo do nazwiska, do firmy, do wizerunku, sądy będą właściwe do rozstrzygania, czy takie prawo powstało i jaki jest jego zakres, — pomimo że o istnieniu prawa do znaku w zasadzie rozstrzyga Urząd Patentowy (art. 189 rozp. Prez.) itd.

Oczywiście przedstawiony tu pogląd nie uchybia bynajmniej pełnemu znaczeniu paremii „lex specialis derogat generali", o ile chodzi o stosunek przepisów szczególnych do norm ogólnych. To jest kwestia inna.

(Patrz zresztą co do poruszonej tu kwestii metodologicznej podręcznik prawa cywilnego Zolla tom I, w wyd. V przy współudziale Gwiazdomorskiego, Oberlendera i Sołtysika, str. 75 i n.).

Fryderyk Zoll

2176.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Podobieństwo znaków [1].

W zakresie wyłączności z zarejestrowanego znaku towarowego uważa się za wyrządzający szkodę (art. 188 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust.) znak taki sam, czyli również i znak różniący się od zarejestrowanego tak nieznacznie, iż mimo różnic odbiorca towaru może z łatwością przypuszczać, że towar pochodzi z przedsiębiorstwa, którego znak ma w pamięci.

Wyrok Izby Karnej (s. 1) SN z 23 września 1935 1 K. 623/35.

Kasacja zarzuca: ... b) obrazę przepisu § 1 art. 379 k. p. k. w związku z art. 190 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. przez nie mające oparcia w wynikach przewodu sądowego ustalenie, iż decydujące znaczenie w zakwestionowanym znaku towarowym ma rysunek (rombu) bez względu na wygląd całości znaku, tj. bez względu na umieszczony w rombie napis.

... Drugi zarzut jest niesłuszny, w zakresie bowiem wyłączności z zarejestrowanego znaku towarowego uważa się za wyrządzający szkodę (art. 188) znak taki sam, czyli również znak różniący się od zarejestrowanego tak nieznacznie, iż mimo różnic odbiorca towaru może z łatwością przypuszczać, iż towar pochodzi z przedsiębiorstwa, którego znak ma w pamięci, uznanie zaś sądu w danej sprawie, iż używany przez oskarżonych znak posiadał figurę geometryczną tej formy i rozmiarów jak i znak pokrzywdzonego, mogło doprowadzić sąd do wniosku, iż oskarżeni wkroczyli w zakres wyłączności z zarejestrowania znaku towarowego, który to wniosek sądu, jako logiczny i oparty na okolicznościach sprawy, nie ulega kontroli kasacyjnej.

Trzeci zarzut jest także niesłuszny, sąd bowiem ustalił złą wolę oskarżonych.

Skazując ich równocześnie i z ustawy o zwalczaniu nieuczciwej konkurencji, mianowicie z jej art. 6, sąd dał przez to wyraz, iż uznał ich winnymi świadomego wprowadzenia w błąd przez znaki (p. 2 art. 6), co zresztą wynika z całokształtu uzasadnienia skazującego wyroku.

---

[1] Por. OPA 2175/38.

2177.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Znaczenie przeprowadzonego z urzędu przed zarejestrowaniem badania w kwestii podobieństwa zgłoszonego znaku z innymi już zarejestrowanymi. — Kontrola kasacyjna oceny podobieństwa znaków, dokonanej przez Urząd Patentowy[1].

Przepis art. 198 ust. 3 i 4 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. nie daje podstawy do wysnuwania wniosku, że niedostrzeżenie przez Wydział zgłoszeń Urzędu Patentowego kolizji zgłoszonego znaku z innymi zamyka drogę do unieważnienia tego znaku po jego zarejestrowaniu.

Wyrok NTA z 28 maja 1937 l. rej. 3122/35 w sprawie firmy: Berta Eidelman i Dina Klein — „Wisła“ Fabryka proszku do pieczenia i cukru waniliowego w Rzeszowie przeciw Wydziałowi odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie unieważnienia rejestracji znaku towarowego.

Firma Berta Eidelman i Dina Klein w Rzeszowie uzyskała 18 października 1933 w Urzędzie Patentowym rejestrację za nrem 24224 znaku towarowego, przedstawiającego rysunek sylwetkowy rękojeści i podstawy pieczęci oraz napis: „Pieczęć Wisła“ na ciemnym tle owalnego kształtu; znak ten został zarejestrowany dla oznaczenia cynamonu mielonego, proszku do pieczenia ciast i cukru waniliowego, przy czym ochronę znaku zastrzeżono we wszystkich kolorach.

Wskutek skargi firmy: Dr August Oetker w Gdańsku-Oliwie Wydział spraw spornych decyzją z 17 kwietnia 1934 unieważnił powyższą rejestrację z tym uzasadnieniem, że znak sporny jest taki sam w rozumieniu art. 181 prawa z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. jak przeciwstawione mu zarejestrowane znaki skarżącej firmy nr 4293, 4309, 6790 i inne, składające się z owalnego ciemnego tła, pośrodku którego widnieje biała sylwetka głowy kobiecej z popiersiem, zakończonym poziomą linią, oraz napisy: Oetker, Oetkera jasna głowa lub Oetkera Hellkopf. Wydział spraw spornych uznał, że motyw ogólny przeciwstawionych sobie znaków jest tak łudząco podobny, że odbiorcy, mający w pamięci szeroko rozpowszechniony znak firmy Dr Oetker, z łatwością mogą przypuszczać, że towar oznaczony znakiem spornym pochodzi z przedsiębiorstwa firmy powodowej; różna zaś treść napisów nie wpływa na zmniejszenie podobieństwa ogól-

[1] Por. OPA 2098/38, 2099/38, 2129/38, 2175/38.

nego motywu tych znaków. Wobec tego Wydział spraw spornych stwierdził istnienie przeszkody z art. 179 ust. 1 w związku z art. 181 powołanego prawa.

Odwołania firmy na wstępie wymienionej Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego orzeczeniem z 17 stycznia 1935 nie uwzględnił i zatwierdził decyzję pierwszej instancji.

Na to orzeczenie wniosła firma Berta Eidelman i Dina Klein skargę do NTA, który rozważył co następuje:

Skarżąca zarzuca wadliwość postępowania z powodu, że władza pozwana zatwierdziła w całości decyzję Wydziału spraw spornych, który unieważnił sporny znak także w odniesieniu do cynamonu mielonego, gdy tymczasem firma Dr August Oetker nie posiada znaku zarejestrowanego dla oznaczenia tego towaru, który też nie wchodzi zdaniem skarżącej do zakresu przedsiębiorstwa tej firmy. Jak zatem wywodzi skarżąca, władza pozwana wyszła ultra petitum strony przeciwnej, przyznając jej prawo, którego ona nie żądała.

Na wywody te należy zaznaczyć, że według wyjaśnienia władzy pozwanej, udzielonego w odpowiedzi na skargę, znaki firmy Dr August Oetker nr 4293, 4309 i 6790 zarejestrowane są dla całego szeregu towarów i grup towarów, a między nimi dla korzeni względnie przypraw kuchennych, do których to ostatnich jako do towaru tego samego rodzaju władza zaliczyła także cynamon. Wobec tego stanowiska władzy nie było podstawy prawnej do pozostawienia w mocy rejestracji spornego znaku w odniesieniu do cynamonu mielonego wyrabianego przez skarżącą firmę, o ile władza pozwana uznała w ogóle rejestrację spornego znaku za nieważną na zasadzie art. 179 ust. 1 i 181 powołanego prawa.

Według dalszego zarzutu skargi nielegalne było unieważnienie rejestracji spornego znaku, skoro Wydział zgłoszeń zezwolił na rejestrację po przeprowadzeniu z urzędu badania w kwestii podobieństwa zgłoszonego znaku z innymi już zarejestrowanymi po myśli art. 198 powołanego prawa; te badania dają zdaniem skarżącej gwarancję, iż sporny znak nie koliduje ze znakami firmy Dr August Oetker.

Również ten zarzut skargi nie jest trafny. Mianowicie myli się skarżąca twierdząc, że badanie, przewidziane w art. 198, jest obowiązkowe z tym skutkiem, iż raz dokonana na podstawie tego badania rejestracja znaku musi być uznana za legalną i nie ulegającą już w przyszłości unieważnieniu. Według wskazanego art. 198 ust. 3 i 4 Urząd Patentowy odmawia rejestracji lub zarządza przedtem przesłuchanie interesowanych, j e ż e l i d o s t r z e ż e, iż taki sam znak jest już zarejestrowany lub zgłoszony na rzecz innego przedsiębiorstwa i dla tego samego rodzaju towarów. Ten przepis nie daje bynajmniej podstawy do wysnuwania wniosku, że niedostrzeżenie przez Wydział zgłoszeń kolizji zgłoszonego znaku z innymi mia-

łoby zamykać w ogóle drogę do unieważnienia tego znaku po jego zarejestrowaniu; przeciwnie art. 183 przewiduje w sposób nie budzący wątpliwości późniejsze unieważnienie zarejestrowanego już znaku z powodu przeszkód prawnych, jakie zachodziły do jego powstania, a wymienionych w art. 174, 177, 178, 179 i 181, przy czym z żądaniem unieważnienia w wypadkach jak niniejszy może wystąpić do Wydziału spraw spornych osoba interesowana. Wobec tego zarejestrowanie spornego znaku przez Wydział zgłoszeń, wbrew poglądowi skarżącej, nie przesądziło kwestii jego ważności ze stanowiska art. 179 ust. 1 i 181.

Skarżąca zarzuca następnie niedokładne postępowanie, o ile władza pozwana ustaliła podobieństwo znaków obu stron w takim stopniu, iż znak sporny ma być uważany za taki sam jak przeciwstawione znaki firmy Dr August Oetker, a, jak skarżąca wywodzi, głowa kobieca i pieczęć nie mogą wywoływać wrażenia takiego podobieństwa, by spowodować pomyłkę przy zakupnie towaru; nadto skarżąca zauważa, że ani kształt owalny ani wielkość tła i jego barwa nie powinny być brane pod uwagę przy ocenie podobieństwa, jako momenty nieistotne; zresztą Urząd Patentowy winien był w tym kierunku przesłuchać fachowców i na podstawie ich opinii wydać decyzję.

Trybunał nie przychylił się również do tych wywodów skargi. Co się tyczy bowiem kwestii, czy zachodzi podobieństwo znaków w myśl art. 181, pociągające za sobą skutki prawne z art. 179 ust. 1, to — jak Trybunał już niejednokrotnie zaznaczył w swych wyrokach — w braku szczególnych przepisów prawnych ocena w tym względzie należy do władzy, która posiadając fachowe doświadczenie, orzeka o podobieństwie na podstawie własnej obserwacji w każdym konkretnym przypadku.

W niniejszej sprawie władza pozwana porównując jasną sylwetkę pieczęci na ciemnym tle owalnym w spornym znaku z jasną sylwetką popiersia kobiety na takimże tle w znakach firmy Dr August Oetker, doszła na podstawie ogólnego wrażenia optycznego do przekonania, że sylwetki te, stanowiące najbardziej istotne i wpadające w oczy elementy znaków obu stron, są łudząco do siebie podobne, a wrażenie podobieństwa znaków spotęgowane jest jeszcze zdaniem władzy tym, że sylwetki tej samej wielkości umieszczone zostały w owalach jednakiego kształtu, przy podobnym zestawieniu kolorów. Tym ustaleniom władzy skarżąca przeciwstawia własny odmienny pogląd na doniosłość poszczególnych elementów znaków w kwestii ich podobieństwa; ten pogląd nie może sam przez się podać w wątpliwość trafności stanowiska, zajętego w danej kwestii przez władzę przy wykonaniu oceny, w którym to wykonaniu Trybunał z przytoczonych wyżej powodów nie dopatrzył się dowolności.

O ile wreszcie skarżąca zarzuca, że owal będąc powszechnym dobrem nie może stanowić prawa wyłączności dla pewnej tylko firmy, należy za-

znaczyć, że istotną przeszkodą ważności rejestracji spornego znaku jest łudzące podobieństwo zamieszczonej w nim sylwetki do sylwetek w porównywanych znakach, a chociaż władza nadmieniła, że umieszczenie sylwetki w takim samym owalu podnosi ogólne wrażenie podobieństwa znaków, to jednak nie wynika stąd, by władza uznała owal sam dla siebie za istotną cechę znaku. Kwestia zatem, czy owal może być przedmiotem rejestracji tj. prawa wyłączności pewnego przedsiębiorstwa, jest w danym wypadku nieaktualna. Bez znaczenia też jest okoliczność, podniesiona już w odwołaniu a powtórzona w skardze, że skarżąca używa wyszczególnionego wyżej w rysunku w owalu na opakowaniach (kopertkach) i że forma opakowania jako powszechnie przyjęta dla tego rodzaju towaru jest wolna od rejestracji, przedmiotem bowiem badania po myśl art. 181 mógł być znak sporny tylko w tej postaci, w jakiej został zgłoszony do Urzędu Patentowego, bez względu na kształt opakowania towaru, dla którego znak jest przeznaczony. A właśnie do tej postaci znaku spornego — nie zaś do opakowania — odnoszą się omówione ustalenia władzy co do tożsamości znaku spornego w rozumieniu art. 181 z przeciwstawionymi znakami firmy Dr August Oetker.

Kierując się powyższymi rozważaniami Trybunał oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

Kwestia, czy badanie podobieństwa zgłoszonego znaku towarowego z innymi już zarejestrowanymi znakami, prowadzone po myśli art. 198 rozp. z r. 1928, rodzi jakiekolwiek prawa dla zgłaszającego ten znak, w szczególności, czy zarejestrowanie znaku po takim badaniu rodzi prawa już później nienaruszalne i nie dopuszczające unieważnienia rejestracji — jest pierwszorzędnego znaczenia. Należy jednak rozróżnić, czy idzie tu o badanie z art. 198 ust. 1 i 2 czy też z ust. 3 i 4. Dwa pierwsze ustępy przewidują bowiem obowiązek badania przez Urząd Patentowy, czy zgłoszenie odpowiada przepisom formalnym i ustawowemu zakresowi wyłączności, oraz badania, czy znak nie jest wyłączony spod ochrony. Natomiast ust. 3 i 4 nie przewidują obowiązku badania, czy taki sam znak nie jest już zarejestrowany dla innego przedsiębiorstwa a dla towarów tego samego gatunku. Podobnie zresztą jest uregulowana ta sprawa nawet co do wynalazków, gdzie Urząd Patentowy nie ma obowiązku badania nowości wynalazku. Ten brak obowiązku badania nowości wynalazku jest wprowadzony do ustawy polskiej świadomie. Poprzednie ustawy polskie z r. 1919 przewidywały taki obowiązek za wzorem szeregu państw europejskich a usunięcie tego obowiązku przez obecnie obowiązujące prawo nastąpiło ze względów czysto praktycznych, a mianowicie dla braku odpowiednich środków materialnych dla przeprowadzania obowiązkowego badania. Obowiązkowe badanie wymaga bowiem utrzymywania bardzo obfitej biblioteki ze wszelkich dziedzin technicznych, stałej ewidencji udzielanych patentów i skomplikowanego rejestru dla nich oraz dużego personelu. Już samo to stanowisko wskazuje wyraźnie, że owo nieobowiązkowe badanie nie może z natury rzeczy rodzić żadnych praw nienaruszalnych. Należy jednak zaznaczyć, że art. 183 ust. 1 wyraźnie przewiduje możność unieważnienia rejestracji znaku, wymieniając zarówno przypadki, w których badanie jest obowiązkowe, jak i przypadki, w których badanie jest nieobowiązkowe. To słuszne zapatry-

wanie NTA należy tym silniej podkreślić, że obecnie rozważane jest wprowadzenie obowiązkowego badania, przede wszystkim co do wynalazków, także tam, gdzie dotychczas badanie takie nie jest obowiązkowe. Wprowadzenie zatem w przyszłości takiego obowiązkowego badania nie będzie miało żadnego wpływu na zmianę możności unieważnienia rejestracji czy to wynalazku czy to znaku towarowego.

Należy ze szczególnym uznaniem podkreślić stanowisko NTA co do stwierdzenia identyczności obu znaków. Nie mogąc się wdawać oczywiście na tym miejscu w ocenę stanu faktycznego, mogę tu mówić jedynie tylko o sposobie podejścia do zagadnienia. Swojego czasu, przy omawianiu dawniejszego wyroku NTA l. rej. 4675/33 (OPA 1886/37), podkreśliłem pewien błąd w tym podejściu. Idzie bowiem zawsze o wykazanie i uzasadnienie nie tylko co do poszczególnych części znaku ale i co do tego znaku jako całości, że istotnie ten znak jest taki sam w rozumieniu art. 181 i że idzie zawsze jedynie o ocenę możności wprowadzenia odbiorcy towarów w błąd przez podobieństwo znaku. Otóż ta wspomniana przeze mnie usterka nie zachodzi już w obecnie omawianym wyroku. NTA słusznie podkreślił, że ocena należy do władzy o fachowym doświadczeniu, która orzeka o podobieństwie na podstawie własnej obserwacji w każdym konkretnym przypadku. Słusznie dlatego pominięto obecnie rozważania co do zdolności być znakiem towarowym owalu jako dobra powszechnego, co do używania rysunku przedstawionego na znaku i na opakowaniach itd.

Stefan M. Grzybowski

2178.

OCHRONA ZNAKÓW TOWAROWYCH.

Ochrona znaków zapasowych[1].

Ochrony prawnej z art. 181 w związku z art. 179 ust. 1 prawa z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust. nie wyklucza okoliczność, że dawniej zarejestrowany znak towarowy nie jest używany z powodu nieobecności na rynku krajowym towaru, dla którego znak ten jest przeznaczony (tzw. znak zapasowy). (Teza).

Wyrok NTA z 22 marca 1937 l. rej. 338/35 w sprawie Królewsko-Huckiej Fabryki Chemicznej Henkel et Cie w Chorzowie przeciw Wydziałowi Odwoławczemu Urzędu Patentowego w przedmiocie unieważnienia rejestracji znaku towarowego.

Na rzecz firmy: Królewsko-Hucka Fabryka Chemiczna Henkel et Cie w Królewskiej Hucie zarejestrowany został w dniu 15 kwietnia 1930 za nrem rej. 19775 znak towarowy obrazowy w kształcie prostokątnej etykiety z rysunkiem słońca, łabędzia i kobiety z balią oraz z napisem fir-

[1] Por. OPA 2098/38, 2099/38.

mowym dla oznaczania mydła i proszku do prania. O unieważnienie tej rejestracji wniosła firma Georg Schicht A. G. w Ujściu n. Łabą skargę do Urzędu Patentowego, opartą na art. 179 ust. 1 i 177 ust. 1 lit. c) prawa z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust., wywodząc, że znak sporny, o ile chodzi o rysunek łabędzia, jest jawnym naśladownictwem zarejestrowanych wcześniej na rzecz powódki znaków towarowych obrazowych dla tych samych towarów z rysunkiem łabędzia względnie znaków słownych „łabędź“ i „Schwan“, a nadto że znak sporny może oczywiście wprowadzać w błąd odbiorców co do pochodzenia oznaczonego nim towaru.

Decyzją z 20 lutego 1934 Wydział spraw spornych Urzędu Patentowego unieważnił rejestrację spornego znaku w części, dotyczącej rysunku łabędzia na zasadzie art. 179 ust. 1 w związku z art. 181 cyt. prawa, natomiast pozostawił bez rozpoznania tę część skargi, która oparta była na zasadzie art. 177 ust. 1 lit. c) tego prawa, a to wobec stwierdzenia przeszkody z art. 179 ust. 1.

Odwołania firmy: Królewsko-Hucka Fabryka Chemiczna Henkel et Cie Wydział odwoławczy Urzędu Patentowego orzeczeniem z 4 października 1934 nie uwzględnił i zatwierdził decyzję I instancji. W motywach Wydział odwoławczy uznał za słuszne stanowisko Wydziału spraw spornych odnośnie do unieważnienia rejestracji spornego znaku w części dotyczącej rysunku łabędzia, ponieważ ten rysunek, zajmujący w etykiecie najwięcej miejsca, jest najbardziej charakterystyczną częścią tego znaku; nadto między rysunkami łabędzi w znakach obu stron nie zachodzą zasadnicze różnice, przeciwnie istnieje zupełne między nimi podobieństwo. Przeszkoda z art. 181 zachodzi również z uwagi na wcześniejszą rejestrację na rzecz skarżącej firmy znaku słownego „łabędź“ (nr 1772), ileże według końcowego zdania tego artykułu przepis o znakach takich samych stosuje się także wówczas, gdy między znakami zachodzą różnice co do środków, którymi działa się na odbiorców, np. jeden jest słowny a drugi obrazowy. Dalej Wydział odwoławczy uznał za niesłuszne zarzuty odwołania, że do wystąpienia ze skargą o unieważnienie rejestracji spornego znaku z powodu przeszkody z art. 181 uprawniona byłaby firma Georg Schicht A. G. wówczas, gdyby towar z jej przedsiębiorstwa, opatrzony znakiem łabędzia, znajdował się na rynku krajowym i że tylko rejestracja znaku ściśle identycznego ze znakiem dawniej zarejestrowanym ulega unieważnieniu według art. 179 ust. 1 bez względu na to, czy zachodzi możliwość wprowadzenia odbiorców w błąd. Powołane prawo nie uzależnia bowiem ważności rejestracji znaku od tego, czy jest on używany lub nie, a z brzmienia art. 179 ust. 1 jasne jest, że zasada w nim wyrażona odnosi się także do znaków podobnych w myśl art. 181.

Na orzeczenie to wniosła wymieniona na wstępie firma skargę do NTA, który rozważył co następuje:

Skarżąca, zarzucając naruszenie art. 179, 181 i 183 prawa z 22 marca 1928 poz. 384 Dz. Ust., wywodzi, że według poglądu Wydziału odwoławczego, wyrażonego w poprzednich orzeczeniach, rysunek łabędzia w znakach towarowych dla oznaczania mydła należy do tzw. znaków słabych i że wskutek tego — o ile całość znaku mimo identyczności motywu rysunkowego łabędzia posiada warunki znaku zdolnego wskazywać, iż towar pochodzi z pewnego przedsiębiorstwa, brak jest podstaw do uznania, że znaki takie są identyczne lub że zachodzi oczywista możność wprowadzenia w błąd odbiorców co do pochodzenia towaru. Skarżąca wysnuwa stąd wniosek, że skoro w znaku spornym rysunek łabędzia usuwa się w całokształcie znaku na plan drugi, kolizja z art. 181 cyt. prawa nie zachodzi.

Na powyższe wywody należy przede wszystkim zaznaczyć, że powoływanie się skarżącej na stanowisko władzy w kwestii wpływu rysunku łabędzia na ważność znaków w innych poprzednich sprawach, jest bez istotnego znaczenia, albowiem wzgląd na poprzednie orzeczenia nie pozbawia władzy w późniejszym konkretnym przypadku możności dokonania ustaleń, choćby odmiennych, jakie według przekonania władzy odpowiadają danemu stanowi faktycznemu.

W niniejszej sprawie władza pozwana w wykonaniu wynikającego z art. 179, 181 i 183 prawa oceny uznała, że rysunek łabędzia w spornym znaku jest najistotniejszą jego częścią, kolidującą z podobnym rysunkiem względnie ze słowem „łabędź" w znakach firmy „Georg Schicht A. G."; opierając się zaś na tym ustaleniu, w którym Trybunał nie dopatrzył się dowolności, była władza pozwana uprawniona orzec na zasadzie przytoczonych artykułów o unieważnieniu w tej części rejestracji znaku.

Dalej wywodzi skarżąca, że wbrew poglądowi władzy pozwanej przeszkoda do rejestracji znaku towarowego z art. 181 nie jest taka sama co z art. 179 ust. 1, ponieważ zdaniem skarżącej w innych wypadkach istnieje legitymacja czynna do żądania unieważnienia rejestracji znaku z art. 181 aniżeli z art. 179 ust. 1 — w szczególności ponieważ ochrona z art. 179 ust. 1 obejmuje wszelkie znaki tak używane jak nieużywane (defenzywne, zapasowe), natomiast właścicielowi przedsiębiorstwa, będącego w posiadaniu znaku nieużywanego, nie przysługuje ochrona takiego znaku na zasadzie art. 181.

Na wywód ten NTA zaznacza zgodnie ze stanowiskiem, zajętym już w wyroku z 15 października 1936 l. rej. 9805/34 (Zb. wyr. nr 1230 A)[1], że prawodawca w art. 181 rozszerzył stosowanie tych samych skutków prawnych, jakie przewidziano w art. 179, interpretując rozciągliwie wyrażenie „znak taki sam" w tym kierunku, że dla zastosowania art. 179 ust. 1 wy-

---

[1] OPA 2098/38.

starczy, aby zachodziło określone w art. 181 podobieństwo pomiędzy znakiem nowszym a dawniejszym, który odbiorca ma w pamięci jako znak towarowy pewnego przedsiębiorstwa. Jednak art. 181 treścią swą nie upoważnia do wniosku, wysnutego w skardze, że artykuł ten w przeciwieństwie do art. 179 ust. 1 wymaga dla zastosowania go obecności na rynku polskim towaru, zaopatrzonego znanym odbiorcy znakiem dawniejszym. Obecność towaru, zaopatrzonego znakiem dawniej zarejestrowanym na rynku, nie jest bowiem jedyną możliwością zapoznania się odbiorcy ze znakiem, który już został zarejestrowany i ogłoszony w Wiadomościach Urzędu Patentowego (art. 199 ust. 4 cyt. prawa). Interpretacja przedstawiona przez stronę skarżącą prowadziłaby nadto do tego, że należałoby ją zastosować także do znaków zupełnie identycznych, o których mowa w art. 179 ust. 1, gdyby znak dawniej zarejestrowany nie był używany, co byłoby równoznaczne z odmową ochrony prawnej dla znaków nieużywanych, do czego jednak ustawa, nie wprowadzając obowiązku używania rejestrowanych znaków w pewnym terminie, nie daje żadnej podstawy. Wreszcie w razie przyjęcia powyższej interpretacji strony skarżącej art. 181 stałby się zbędny, gdyż ochrona znaku, przewidziana w tym artykule, mieściłaby się w całości w art. 177 ust. 1 lit. c). Wobec tego należy przyjąć, że również art. 181 może być stosowany w celach ochrony także wtedy, gdy chodzi o dawniejsze znaki, nie używane w danym czasie do oznaczania towarów pewnego przedsiębiorstwa na rynku krajowym. Pomijając już zatem, że firma „Georg Schicht A. G.“ w odpowiedzi na skargę zaprzecza, jakoby mydło z jej przedsiębiorstwa, zaopatrzone znakiem z motywem łabędzia, nie znajdowało się na rynku polskim, NTA uznał, że wywody skargi w tym punkcie nie są trafne.

W związku z powyższym rozważaniem upada zarzut skargi, że władza nietrafnie powołuje się także na art. 181, pomimo że firma „Georg Schicht A. G.“ swoją skargę do Urzędu Patentowego oparła na art. 179 bez powołania się na art. 181.

Kierując się powyższymi rozważaniami, NTA oddalił skargę jako nieuzasadnioną.

2179.

POSTĘPOWANIE PRZED NTA.

Właściwość: Spory o zwrot nadpłaconych opłat telefonicznych.

Spory o zwrot nadpłaty z powodu zaszeregowania aparatu telefo-

nicznego do rzekomo zbyt wysokiej kategorii abonamentu, jako należące do sądów powszechnych, są wyłączone spod orzecznictwa NTA. (Teza).

Postanowienie NTA z 1 grudnia 1937 l. rej. 4531/35 w sprawie Edmunda Segela przeciw Ministerstwu Poczt i Tel. w przedmiocie wymiaru opłat za abonament telefoniczny.

Na zasadzie art. 61 p. 1 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) NTA pozostawia bez rozpoznania skargę z następujących powodów:

W myśl art. 1 rozporządzenia Prezydenta Rzplitej z 22 marca 1928 poz. 379 Dz. Ust., które według art. 21 weszło w życie z dniem 26 marca 1928, wykonywanie zastrzeżonego Państwu ustawą z 3 czerwca 1924 poz. 584 Dz. Ust. wyłącznego prawa zakładania, utrzymywania i eksploatacji urządzeń pocztowych, telefonicznych i telegraficznych zostało powierzone państwowemu przedsiębiorstwu pod nazwą „Polska Poczta, Telegraf i Telefon", prowadzonemu według zasad handlowych z uwzględnieniem potrzeb Państwa i interesów gospodarstwa społecznego i stanowiącemu według art. 2 powołanego rozporządzenia samoistną osobę prawną. Z handlowego zaś charakteru tego przedsiębiorstwa i w szczególności z odpłatnego charakteru świadczonych przez nie usług (art. 17 cyt. wyżej ustawy z 3 czerwca 1924 poz. 584 Dz. Ust. w brzmieniu znowelizowanym rozporządzeniem Prezydenta Rzplitej z 26 sierpnia 1927 poz. 679 Dz. Ust.), wynika, że wszelkie pretensje, jakie poszczególne osoby prywatne mogą rościć do wymienionego przedsiębiorstwa z powodu korzystania z jego usług, posiadają charakter roszczeń prywatnoprawnych, a nie publicznoprawnych. Wobec tego decyzje władz, którym w myśl art. 14 cyt. wyżej rozporządzenia Prezydenta z 22 marca 1928 poz. 379 Dz. Ust. powierzono wykonywanie zarządu wymienionego przedsiębiorstwa, odmawiające uwzględnienia rzeczonych pretensji, przedstawiają się jako oświadczenia w zakresie stosunku prywatnoprawnego, a zatem nie mogą być uważane ani za orzeczenia ani za zarządzenia administracyjne w rozumieniu art. 1 i 3 powołanego wyżej rozporządzenia o NTA. Spory zaś z tytułu roszczeń prywatnoprawnych, jako należące do właściwości sądów powszechnych (cywilnych), w myśl wyraźnego postanowienia art. 6 p. 1 rozp. o NTA zostały wyłączone spod orzecznictwa NTA.

2180.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Rozprawa ustna[1]: Obowiązek zawiadomienia osób interesowanych.

Zarządzenie rozprawy ustnej zależy w zasadzie od swobodnej oceny władzy; jeżeli jednak władza zarządziła z urzędu rozprawę, to obowiązana jest przeprowadzić ją zgodnie z przepisami rozporządzenia o post. admin., a w szczególności zawiadomić o terminie rozprawy wszystkie osoby wymienione w art. 46 rozp.

Wyrok NTA z 25 czerwca 1937 l. rej. 3918/34 w sprawie Danyły Szełesta i innych przeciw Starostwu Powiatowemu w Włodzimierzu w przedmiocie wyborów gminnych.

Grupa wyborców do rady gminnej I okręgu gm. Mikulicze wniosła do Starosty Powiatowego w Włodzimierzu protest przeciw odbytym w dniu 23 lutego 1934 wyborom do rady gminnej w Mikuliczach.... Protestu tego Starosta... nie uwzględnił....

...Skarżący podnoszą, iż rozprawa ustna, zarządzona przez Starostę dla wyjaśnienia zarzutów protestu, przeprowadzona została z naruszeniem przepisów rozporządzenia o post. admin., a mianowicie o terminie rozprawy nie zawiadomiono osób zainteresowanych, tj. osób, które wniosły protest, wskutek czego nie dano im możności skorzystania z uprawnień, jakie im przysługują w myśl przepisu art. 47 cyt. rozp.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę wyjaśnia, że zarządzenie rozprawy z udziałem wszystkich skarżących uważała za zbędne, gdyż wobec „szczególnego rozagitowania przez pewne elementy wyborców odnośnego okręgu, nie dawałoby to gwarancji spokojnego i rzeczowego rozpatrzenia sprawy".

Otóż w tej kwestii Trybunał zaznacza, iż zarządzenie rozprawy ustnej zależało, w myśl przepisu art. 45 rozp. o post. admin., od swobodnej oceny pozwanej władzy. Jeśli jednak władza zarządziła z urzędu — jak wynika z odpowiedzi na skargę — rozprawę, to powinna była przeprowadzić rozprawę zgodnie z postanowieniami odnośnych przepisów cyt. rozp., a w szczególności art. 46.

Skoro zatem, jak z powyższego wynika, ze szkodą dla skarżących naruszone zostały istotne formy postępowania administracyjnego, już z tego względu NTA — nie wchodząc w tym stanie rzeczy w rozpatrywanie dalszych zarzutów skargi — zaskarżone orzeczenie... z powodu wadliwego postępowania uchylił.

[1] Por. OPA 519/33, 1271/35, 1464/36.

2181.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Ocena wyników postępowania wyjaśniającego[1].

Stosownie do art. 50 rozporządzenia o post. admin. o tym, czy dana okoliczność ma być przyjęta za udowodnioną, decyduje władza orzekająca na podstawie oceny wyników postępowania wyjaśniającego. Odnośne rozstrzygnięcie władzy administracyjnej podlega kontroli kasacyjnej tylko pod tym względem, czy nie jest sprzeczne z ustaleniami w aktach zawartymi, czy nie zostało wydane mimo wymagających uzupełnienia braków w przeprowadzonych dochodzeniach, jako też czy nie zostało powzięte z naruszeniem form postępowania administracyjnego.

Wyrok NTA z 10 listopada 1937 l. rej. 3320/35 w sprawie Gminy m. Lublina przeciw Wojewodzie lubelskiemu w przedmiocie obowiązku zwrotu kosztów leczenia.

2182.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Ocena wyników postępowania wyjaśniającego[2].

Orzeczenia komisji lekarskich, jako opinie fachowe i dotyczące ustalenia stanu faktycznego, usuwają się co do merytorycznej treści spod badania przez NTA.

Wyrok NTA z 29 października 1937 l. rej. 2159/34 w sprawie Adama Kojata przeciw Ministerstwu Komunikacji w przedmiocie emerytury.

... O ile zaś wywody skargi zwracają się przeciw wnioskom Komisji Głównej Lekarskiej co do ustalenia związku przyczynowego między wypadkiem a stwierdzonym stopniem utraty zdolności zarobkowej skarżącego, Trybunał zauważa zgodnie z ustaloną judykaturą (por. np. wyrok nr 679 A Zb. wyr.), że orzeczenia komisji lekarskich, jako opinie fachowe i dotyczące ustalenia stanu faktycznego, usuwają się co do merytorycznej treści spod badania przez NTA....

---

[1] Por. OPA 2182/38.
[2] Por. OPA 2181/38.

2183.

POSTĘPOWANIE ADMINISTRACYJNE.

Stwierdzenie obywatelstwa w dowodzie osobistym jako decyzja[1].

Stwierdzenie obywatelstwa w dowodzie osobistym, wydanym na podstawie okólnika Ministerstwa Spraw Wewn. z 17 listopada 1921 B. P. 1958 (Dz. Urz. Min. Spr. Wewn. nr 12 z r. 1921) jest decyzją, o ile przytoczono w tym stwierdzeniu podstawę faktyczną, na której je oparto.

Decyzja ta, jeżeli wydana została w okresie obowiązywania art. 16 rozporządzenia min. z 7 czerwca 1920 poz. 320 Dz. Ust., może być unieważniona, o ile zachodzą w tym względzie warunki określone w powyższym przepisie. (Teza).

Wyrok NTA z 14 czerwca 1937 l. rej. 7350/33 i 9308/33 w sprawie Glafiry Dorożkin przeciw Wojewodzie Poleskiemu w przedmiocie poświadczenia obywatelstwa polskiego i przeciw Ministerstwu Spraw Wewn. w przedmiocie unieważnienia dowodów osobistych skarżącej i jej zmarłego męża.

Starosta w Brześciu n. B. wydał w dniu 9 względnie 13 maja 1925 Tychonowi Dorożkinowi oraz jego żonie Glafirze jako obywatelom polskim dowody osobiste, zaznaczając w nich, że obywatelstwo polskie wymienionych zostało stwierdzone na podstawie metryki urodzenia, metryki ślubu, pisma zarządu kolejowego komitetu emerytalnego L. 3234 z r. 1906 oraz protokołu znania, sporządzonego przez Magistrat m. Brześcia n. B. Do protokołu tego zeznali w dniu 9 marca 1925 dwaj świadkowie, iż znają Tychona Dorożkina od przeszło lat 50 jako swego bliskiego sąsiada i wiedzą, że on mieszka w Brześciu n. B. od swego dzieciństwa, w r. 1915 wskutek ewakuacji był zmuszony do wyjazdu do Rosji, powrócił stamtąd do Brześcia n. B. i jest tam od dnia 30 sierpnia 1921 zameldowany, był zapisany do ksiąg organizacji mieszczańskiej w Brześciu n. B. i przedwojenne dowody otrzymał od mieszczańskiej uprawy. Wspomniane wyżej pismo L. 3234 z r. 1906 dotyczy emerytury Tychona Dorożkina jako nadzorcy telegrafu oddziału brzeskiego południowo-zachodnich kolei.

Podaniem z 25 października 1932 wniosła Glafira Dorożkin prośbę o wydanie jej zaświadczenia, stwierdzającego, że na podstawie art. 2 ustawy z 20 stycznia 1920 poz. 44 Dz. Ust. służy jej obywatelstwo polskie. Petentka przedłożyła m. i. pismo naczelnika sztabu fortecy brzeskiej z 10 marca 1899, w którym Tychon Dorożkin oznaczony jest jako mieszczanin.

---

[1] Por. OPA 384/33; por. też. 2100/38.

Starosta w Brześciu n. B. decyzją z 5 stycznia 1933 odmówił powyższej prośbie Glafiry Dorożkin, a Urząd Wojewódzki w Brześciu n. B. orzeczeniem z 20 lipca 1933 nie uwzględnił odwołania wymienionej, zaznaczając w motywach, że zmarły w międzyczasie mąż odwoławczyni Tychon Dorożkin nie mógłby być uznany za obywatela polskiego na podstawie art. 2 ust. 1 p. d) powołanej wyżej ustawy z 20 stycznia 1920 z tytułu zapisu do organizacji mieszczańskiej w Brześciu n. B., ponieważ brak dokumentu, stwierdzającego ten zapis, a zeznania świadków nie mogą być w tym względzie uznane za dowód, gdyż nie wskazali oni źródła swoich wiadomości, że wobec tego Tychon Dorożkin, o ile w ogóle nabył obywatelstwo polskie na podstawie art. 3 Traktatu Wersalskiego (poz. 728/20 Dz. Ust.) z tytułu zamieszkania na obszarze wchodzącym w skład Polski, to obywatelstwo to utracił z dniem 30 kwietnia 1921 jako z dniem ratyfikacji Traktatu Ryskiego (poz. 300/21 Dz. Ust.) a to na podstawie art. 11 p. 1 ustawy z 20 stycznia 1920 w łączności z art. VI p. 1 (zdanie ostatnie) tego Traktatu, i że gdyby Tychon Dorożkin nawet był zapisany do organizacji mieszczańskiej w Brześciu n. B., to ta okoliczność nie miałaby istotnego znaczenia, gdyż przebywał on w dniu 30 kwietnia 1921 na obszarze Rosji względnie Ukrainy i nie skorzystał z prawa opcji na rzecz obywatelstwa polskiego.

Opierając się na tych ustaleniach Urząd Wojewódzki orzekł, że także i odwoławczyni jako żonie Tychona Dorożkina nie służy obywatelstwo polskie, a zarazem powołując się na art. 16 rozporządzenia min. z 7 czerwca 1920 poz. 320 Dz. Ust. unieważnił wspomniane wyżej dowody osobiste, wydane w 1925 r. odwoławczyni i jej mężowi, pouczając odwoławczynię, że od tej części orzeczenia służy jej prawo odwołania do Ministerstwa Spraw Wewn., że natomiast poza tym a więc o ile chodzi o zatwierdzenie decyzji Starosty z 5 stycznia 1933 orzeczenie jest ostateczne.

Glafira Dorożkin wniosła odwołanie w sprawie powyższego unieważnienia. Ministerstwo Spraw Wewn. orzeczeniem z 29 września 1933 nie uwzględniło go, ponieważ dowody osobiste, wydane według wzoru zastosowanego do dowodów wydanych Dorożkinom, posiadać mogą tylko osoby, którym służy obywatelstwo polskie, a ten warunek, jak to Urząd Wojewódzki orzekł ostatecznie, nie jest co do Dorożkinów spełniony.

Na to orzeczenie min. i na decyzję Urzędu Wojewódzkiego, o ile przedmiotem jej jest ustalenie obywatelstwa, wniosła Glafira Dorożkin dwie odrębne skargi do NTA, który rozważył co następuje:

Spośród wywodów skarżącej najdalej idzie zarzut, że Starostwo względnie Urząd Wojewódzki winne były uwzględnić prośbę z 25 października 1932 bez ponownego rozpatrywania obywatelstwa skarżącej a to dlatego, że obywatelstwo to zostało już prawomocnie ustalone, mianowicie stwierdzeniem, zawartym w dowodach osobistych z 9 względnie 13 maja 1925. Skarżąca powołuje się przy tym na wyrok NTA z 28 kwietnia 1933

l. rej. 362/32[1], dotyczący obywatelstwa Mikołaja Padiukowa. Padiukowowi wydano również dowód osobisty jako obywatelowi polskiemu i w dokumencie tym przytoczono podstawy faktyczne, na których oparto stwierdzenie obywatelstwa. Trybunał w powołanym wyżej wyroku uznał odnośną część treści dowodu osobistego za decyzję, ponieważ władza przyjęła pewien stan faktyczny za ustalony i wysnuła z niego wnioski prawne, a te właśnie momenty stanowią istotę decyzji.

Tego zapatrywania Trybunał w zasadzie nie zmienił a jedynie, określając je bliżej, uznał, że z postanowień zawartych w częściach IX i XI—XIV rozporządzenia o post. admin. z 22 marca 1928 poz. 341 Dz. Ust. wynika, iż do istoty decyzji — o ile specjalne przepisy nie stanowią inaczej — należy ustalenie lub ustanowienie stosunku prawnego (prawa, obowiązki) w konkretnej sprawie, dokonane przez władzę w sposób formalny i z zamiarem, aby ono było wiążące. Ten zamiar władzy ma znaczenie istotne. Tylko więc o tyle, o ile on istnieje, ustalenie lub ustanowienie stosunku prawnego może być uważane za decyzję. Czy zaś i o ile on istnieje, może być — rzecz jasna — oceniane w każdym poszczególnym wypadku według towarzyszących mu okoliczności. Pod uwagę w tym względzie oczywiście przede wszystkim wziąć należy treść i formę odnośnego załatwienia władzy oraz przepisy, które danego przedmiotu dotyczą.

W dowodach osobistych, wydanych skarżącej i jej mężowi, Starosta powołał się na metryki urodzenia względnie ślubu, na pismo zarządu kolejowego komitetu emerytalnego L. 3234 z r. 1906 oraz na tzw. protokół znania, sporządzony przez Magistrat m. Brześcia n. B., i opierając się na okolicznościach, przytoczonych w tych dokumentach, stwierdził, że skarżąca i jej mąż są obywatelami polskimi. Już z tego wynika, że to stwierdzenie Starosty nie jest tylko momentem informacyjnym, mającym służyć jedynie do stwierdzenia identyczności osoby a poza tym do niczego nie obowiązującym, jakim jest np. wymienienie w dowodzie osobistym roku urodzenia, znajomości pisania, czytania, języków itp. Między ustaleniem tych okoliczności o charakterze tylko faktycznym a stwierdzeniem obywatelstwa zachodzi istotna różnica, gdyż przy tym stwierdzeniu Starosta, właśnie jako władza powołana do orzekania o obywatelstwie, wysnuł z przyjętego stanu faktycznego wniosek prawny, mianowicie uznał skarżącą i jej męża za obywateli polskich i dokonał tego z zamiarem, by uznanie to było wiążące. Że zaś istnienie tego zamiaru uznać należy, wynika z okólnika Ministerstwa Spraw Wewn. z 17 listopada 1921 B. P. 1958, ogłoszonego w Dz. Urz. tego Ministerstwa (nr 12 z r. 1921) a normującego wydawanie dowodów osobistych typu (wzór nr 1), o który właśnie w niniejszej sprawie chodzi. Z okólnika tego okazuje się, że powyższe dowody

---

[1] OPA 384/33.

służą nie tylko do stwierdzenia identyczności osoby, lecz także do stwierdzenia obywatelstwa. Oba te stwierdzenia pozostają do siebie w stosunku równorzędności i są jakkolwiek zawarte w jednym i tym samym dokumencie — odrębne. Każde z nich winno być osobno zaopatrzone w podpis władzy i jej pieczęć urzędową. Nadto okólnik, o którym mowa, głosi, że dowody osobiste według wymienionego wyżej wzoru wydawane być mogą tylko tym osobom, których polska przynależność państwowa została stwierdzona i nie podlega żadnej wątpliwości (p. 1), że osoba ubiegająca się o taki dowód osobisty winna udowodnić tę przynależność (p. 8), że władza winna ją (p. 11) ocenić w myśl ustawy z 20 stycznia 1920 o obywatelstwie polskim oraz w myśl traktatów międzynarodowych i rozporządzeń, pozostających z nią w związku (a więc także w myśl rozporządzenia min. z 7 czerwca 1920 poz. 320 Dz. Ust.), że osobom, które według wszelkiego prawdopodobieństwa są obywatelami polskimi, a ta państwowa ich przynależność nie może być tylko w danej chwili wykazana, należy wydać dowody osobiste według wzoru 2, z wyraźnym zaznaczeniem, iż polska przynależność państwowa nie została stwierdzona i że władze obowiązane są udzielić stronom wszelkiej pomocy przy prowadzeniu dowodu (p. 12).

Stwierdzenie zatem obywatelstwa w dowodzie osobistym, wydanym skarżącej i jej mężowi, jest decyzją a uznaniu temu nie stoi bynajmniej na przeszkodzie okoliczność, podniesiona przez Ministerstwo w odpowiedzi na skargę, że stwierdzenie powyższe nie odpowiada pod względem formalnym wymogom, określonym w art. 75 rozporządzenia o post. admin., gdyż np. nie przytoczono w tym stwierdzeniu podstawy prawnej. Do istoty bowiem decyzji należy — prócz podpisu władzy — tylko, jak wyżej wyjaśniono, ustalenie lub ustanowienie stosunku prawnego w konkretnym wypadku, dokonane przez władze w sposób formalny i z zamiarem, aby ono było wiążące. Wobec tego brak innych momentów, przewidzianych w art. 75, nie pozbawia danego pisma cech decyzji a może być uważany jedynie za wadliwość postępowania.

Pod uwagę wziąć jednak należy także postanowienia wspomnianego już wyżej rozporządzenia min. z 7 czerwca 1920 a w szczególności jego art. 16, z którego wynika, że wszelkie orzeczenia, dotyczące obywatelstwa, mogą względnie powinny być unieważniane z urzędu, jeżeli okoliczności faktyczne, mające istotne znaczenie a przyjęte przez władzę za podstawę decyzji, są niezgodne z rzeczywistością lub jeżeli naruszono albo mylnie zastosowano przepisy ustawy lub tego rozporządzenia. Przepis ten, o ile chodzi o orzeczenia, utracił, jak to Trybunał wyjaśnił w wyroku z 11 lutego 1935 l. rej. 665/33 w sprawie obywatelstwa Feliksa Bachracha (Zb. wyr. nr 1013 A)[1], na podstawie art. 119 rozporządzenia o post. admin.

[1] OPA 1220/35.

moc obowiązującą i z tego powodu nie może być stosowany do orzeczeń, wydanych po wejściu w życie ostatnio wymienionego rozporządzenia. Pomimo tej utraty mocy obowiązującej, art. 16 rozporządzenia z 7 czerwca 1920 nie przestał być jednak momentem miarodajnym dla oceny, jak daleko sięga moc wiążąca decyzji wydanych w czasie, w którym obowiązywał. Przy wydawaniu bowiem w tym czasie decyzji, dotyczących obywatelstwa, władza była uprawniona mieć przepisy art. 16 na względzie. W szczególności każde orzeczenie w sprawie obywatelstwa, wydane przed wejściem w życie rozporządzenia o post. admin., władza miała prawo uważać za wiążące ją z zastrzeżeniami, wynikającymi z przepisu ostatnio wymienionego. Zastrzeżenia te należy zatem niejako tak traktować, jak gdyby one były zawarte w samym orzeczeniu, a w następstwie tego odnośne orzeczenia mogą być uchylone także i po wejściu w życie rozporządzenia o post. admin. Nie było przecież intencją prawodawcy nadać rozporządzeniem tym decyzjom, które uprawomocniły się przed wejściem jego w życie (1 lipca 1928), skuteczność prawną w zakresie większym od tego, jaki posiadały do tej chwili. Z art. 99 i 100 zaś powyższego rozporządzenia wynika, że decyzje mogą być uchylone także bez zgody osoby, której dotyczą, o tyle, o ile ona nie nabyła z nich prawa. A właśnie osoba, której obywatelstwo stwierdzono przed 1 lipca 1928, nabyła w myśl wyraźnych postanowień art. 16 rozporządzenia z 7 czerwca 1920 nie pełne prawa, wynikające zwyczajnie z prawomocności, lecz jedynie prawo domagania się respektowania danej decyzji w granicach tego przepisu. W zakresie przekraczającym te granice nie służą stronie żadne prawa, a wobec tego w tym zakresie może być decyzja uchylona na podstawie wspomnianych wyżej art. 99 i 100. Kompetentna do uchylenia jest władza nadzorcza. Orzeczenia, wydane przez Ministerstwo Spraw Wewn., uchyla ono samo (art. 16). Dopóki uchylenie nie nastąpi, orzeczenie wiąże tak władzę jak i strony. Niezależnie od powyższego trybu uchylania, decyzja, wydana przed wejściem w życie rozporządzenia o post. admin., może być, o ile zachodzą warunki określone w art. 101 ust. 1 p. b) tego rozporządzenia, uchylona także w trybie określonym w tym przepisie.

W niniejszej sprawie władze były zatem związane decyzją Starosty z 9 względnie 13 maja 1925, zawartą w dowodach osobistych, a wobec tego, o ile chodzi o nabycie obywatelstwa z tytułu prawnego, którego dotyczy powyższa decyzja Starosty (zapis do organizacji stanowej — art. 2 p. 1 lit. „d" ustawy z 20 stycznia 1920), uprawnione były tylko do rozpoznania, czy zachodzą warunki do unieważnienia względnie uchylenia tej decyzji. O ile więc Urząd Wojewódzki stanął w orzeczeniu swoim z 20 lipca 1933 na stanowisku, że w ogóle nie jest związany decyzją z 9 względnie 13 maja 1925, należało orzeczenie to uchylić jako niezgodne z prawem. O ile zaś Urząd Wojewódzki powyższym orzeczeniem swoim

unieważnił decyzję z 9 względnie 13 maja 1925, to jest ono w tym względzie decyzją, wydaną przez Urząd Wojewódzki w I instancji, a wobec tego co do tego unieważnienia służyło skarżącej prawo odwołania się do Ministerstwa. Skarżąca skorzystała też z tego prawa i we wniesionym odwołaniu podniosła m. i., że powyższe unieważnienie nie ma oparcia w art. 16 rozporządzenia z 7 czerwca 1920. Rzeczą Ministerstwa było rozprawić się z tymi wywodami. Gdy zaś Ministerstwo tego zaniechało, należało zaskarżone orzeczenie min. uchylić na podstawie art. 84 rozporządzenia o NTA (poz. 806/32 Dz. Ust.) z powodu wadliwego postępowania.

Podstawowym zagadnieniem powyższego wyroku NTA jest ustalenie pojęcia decyzji, a w szczególności rozwiązanie pytania, czy decyzją będzie stwierdzenie obywatelstwa polskiego w „dowodzie osobistym dla obywatela polskiego", wydanym według wzoru nr 1, przewidzianego w okólniku Ministerstwa Spraw Wewn. z 17 listopada 1921 B. P. 1958 (Dz. Urz. Min. Spraw Wewn. nr 12 z r. 1921), o ile w odpowiedniej rubryce dowodu osobistego przytoczono podstawę faktyczną, na której oparto to stwierdzenie. W uzasadnieniu do tego wyroku, a zwłaszcza w tezie, dał NTA odpowiedź pozytywną na to pytanie.

W rozumowaniu swym oparł się NTA na wyroku z 28 kwietnia 1933 l. rej. 362/32 (OPA 384/33), w którym ustalił, że stwierdzenie obywatelstwa w takim dowodzie jest decyzją, gdyż „władza przyjęła tu pewien stan faktyczny za ustalony i wysnuła z niego wnioski prawne, a te właśnie momenty stanowią istotę decyzji".

To szerokie ujęcie decyzji ścieśnił nieco NTA w ogłoszonym obecnie wyroku z 14 czerwca 1937, podtrzymał jednak nadal pogląd swój na istotę prawną stwierdzenia obywatelstwa państwowego w dowodzie osobistym. NTA uznał obecnie, że „do istoty decyzji — o ile specjalne przepisy nie stanowią inaczej — należy ustalenie lub ustanowienie stosunku prawnego (prawa, obowiązki) w konkretnej sprawie, dokonane przez władzę w sposób formalny i z zamiarem, aby ono było wiążące". Przypisując temu zamiarowi władzy istotne znaczenie, powiada NTA w uzasadnieniu, że „pod uwagę w tym względzie oczywiście przede wszystkim wziąć należy treść i formę odnośnego załatwienia władzy oraz przepisy, które danego przedmiotu dotyczą".

Sprawdzimy obecnie, czy stwierdzenie obywatelstwa we wspomnianym dowodzie osobistym odpowiada przyjętym przez NTA kryteriom i podpadnie pod skonstruowane przez NTA pojęcie decyzji.

W glosie do wyroku OPA 384/33 podnosi Hausner, że stanowisko NTA opiera się na nieporozumieniu. Dając wyraz zapatrywaniu, że regulujący dowody osobiste wspomniany okólnik Ministerstwa Spraw Wewn. z 1921 r. został wydany bez podstawy prawnej, wyjaśnia następnie, że stwierdzenie obywatelstwa w dowodzie osobistym wykazuje w swej treści, że jest ono tylko wypełnieniem odpowiedniej rubryki dowodu osobistego, ustalonej dla celów statystycznych i ewidencyjnych, podobnie jak stwierdzenie wieku, stanu cywilnego, stosunku do służby wojskowej itp. Odpowiedzi na poszczególne rubryki nie są jeszcze dowodem na te okoliczności i stosunki prawne, gdyż temu celowi służą specjalne, w tym celu przewidziane akty, jak metryka, książka wojskowa, poświadczenie obywatelstwa itd.

W uzasadnieniu rozprawia się NTA z tym ostatnim poglądem. Uważa on, że wszystkie inne dane w rubrykach dowodu osobistego są tylko ustaleniami faktycznymi, podczas gdy stwierdzenie obywatelstwa w dowodzie jest wysnuciem przez

kompetentną władzę wniosków prawnych ze stanu faktycznego. Argument ten nie jest przekonywający, gdyż nie podaje wcale cechy odróżniającej stwierdzenie obywatelstwa od stwierdzenia innych okoliczności na podstawie wysnucia ze stanu faktycznego. Wskutek wojny było wiele osób pozbawionych metryk urodzenia, w takich wypadkach stwierdzano wiek osoby na podstawie zeznań świadków. Odpowiednia rubryka w dowodzie zawierała wówczas datę urodzenia osoby, wysnutą ze stanu faktycznego. Nikt jednak nie będzie twierdzić, że stwierdzanie wieku w dowodzie osobistym jest decyzją w danej kwestii prawnej (urodzenie osoby), chociaż prawnie odpowiada warunkom podanym przez NTA. To samo należy powiedzieć i o stwierdzeniu obywatelstwa w odpowiedniej rubryce dowodu osobistego, tym bardziej, że wydanie decyzji, stwierdzającej obywatelstwo osoby, jest uregulowane rozporządzeniem Ministra Spraw Wewn. z 7 czerwca 1920 poz. 320 Dz. Ust., które przewiduje dla niej specjalny wzór. Nie przemawia również do przekonania argumentacja NTA, że „Dowód osobisty dla obywatela polskiego" wzór nr 1 składa się jakoby z dwóch decyzji: pierwsza dotyczy stwierdzenia tożsamości osoby, druga zaś zawiera poświadczenie obywatelstwa, są przeto — jakkolwiek zawarte w jednym i tym samym dokumencie — odrębne, ponieważ obydwa stwierdzenia wymagają podpisu i pieczęci władzy, a nadto ponieważ dowód osobisty wydany być może tylko tej osobie, której obywatelstwo państwowe zostało stwierdzone i nie podlega żadnej wątpliwości.

Motywy te nie decydują o odmiennej istocie stwierdzenia obywatelstwa i identyczności osoby. Podpis władzy i pieczęć — są to rzeczy formalne i nie mogą decydować o materialnej treści decyzji. Charakter prawny dowodu osobistego nie zmieni się, czy będzie na dowodzie umieszczony jeden podpis i jedna pieczęć, czy będzie ich kilka przy poszczególnych rubrykach. Jeśli zresztą przejdziemy do strony czysto formalnej, to wszelka dyskusja na omawiany temat nie może mieć żadnego znaczenia wobec wyraźnego przepisu powołanego rozporządzenia min., przewidującego dla poświadczenia, względnie nadania obywatelstwa osobną formę, oraz wobec postanowienia art. 75 rozporządzenia z 22 marca 1928 o post. admin., ustalającego momenty istotne dla decyzji administracyjnych. Co się zaś tyczy potrzeby udowodnienia okoliczności faktycznych przy stwierdzeniu obywatelstwa i uzgodnienia ich z przepisami prawa, jest ona sama przez się zrozumiała, gdyż i inne okoliczności, zawarte w dowodzie osobistym, których stwierdzenia NTA nie uznaje wcale za decyzję, muszą być również udowodnione i ocenione według prawa, np. stan cywilny, wykształcenie itd.

Z powyższego widać, że stwierdzenie obywatelstwa w dowodach osobistych, opartych na okólniku Ministerstwa Spraw Wewn. z 1921 r., nie jest decyzją, jeśli nawet przyjąć okólnik ten za miarodajny. Stwierdzenie to bowiem nie jest wcale wysnuciem wniosków prawnych z zamiarem władzy (i prawodawcy), aby były wiążące. Przemawia przeciw temu nie tylko treść, ale i forma, gdyż przepisy prawne przewidują inną formę.

Należy więc uznać, że stwierdzenie obywatelstwa we wspomnianym dowodzie osobistym nie jest decyzją, nie dlatego, że nie odpowiada formalnym wymogom prawnym, lecz dlatego, że nie odpowiada w ogóle momentom podanym w uzasadnieniu tezy NTA, a stanowiącym istotę decyzji.

Przejdźmy z kolei do dalszego zapatrywania NTA.

Powołując się na wyrok z 11 lutego 1935 l. rej. 665/33 (OPA 1220/35), uznaje NTA, że art. 16 rozporządzenia min. z 7 czerwca 1920 utracił moc na podstawie art. 119 rozporządzenia o post. admin., ale mimo to nie przestał być miarodajny dla oceny, jak daleko sięga moc wiążąca decyzji wydanej w czasie, w którym artykuł

ten obowiązywał. Zastrzeżenia bowiem tego artykułu należy niejako tak traktować, jak gdyby były one zawarte w samym orzeczeniu, w następstwie czego odnośne orzeczenia mogą być uchylone także i po wejściu w życie rozporządzenia o post. admin.

Takie ujęcie zawiera pewną sprzeczność logiczną i trudno je pogodzić z ogólnie przyjętymi zasadami prawa. Z jednej strony uznaje NTA, że art. 16 jest przepisem proceduralnym, gdyż inaczej nie mógłby być uchylony przez art. 119 rozporządzenia o post. admin. Z drugiej jednak strony przez stwierdzenie, iż zastrzeżenia w nim zawarte tkwią niejako w orzeczeniach, wydanych na podstawie ustawy o obywatelstwie z r. 1920, przyznaje mu znaczenie przepisu materialnego. Tej sprzeczności pogodzić m. zd. nie można. Poza tym ogólnie przyjętą zasadą prawną jest, że władza stosuje przepisy proceduralne, obowiązujące w chwili postępowania, chociażby decyzja dotyczyła kwestii prawnej, do której stosowały się w swoim czasie inne przepisy postępowania. Tej niekonsekwencji nie zmienia pogląd NTA, że rozporządzenie o post. admin. nie może nadawać decyzjom, uprawomocnionym przed wejściem jego w życie, większej mocy prawnej, niż miały one przedtem. Jasne jest bowiem, że rozporządzenie o postępowaniu nie zmieniło mocy tych decyzji, tak jak art. 16 nie zmienił ich wewnętrznej mocy. Orzeczenie jest teraz jak i przedtem tym, czym było zgodnie z przepisami materialnymi. Art. 16 przewidywał tylko postępowanie w razie uchylenia decyzji z urzędu. Art. 16 został wprawdzie uchylony, ale samo orzeczenie w niczym się nie zmieniło. Teza NTA mogłaby być uzasadniona tylko wówczas, gdyby się przyjęło, iż albo art. 16 nie jest przepisem postępowania administracyjnego, albo że, jeśli jest nim, to nie został uchylony przez art. 119 rozporządzenia o post. admin., że jest to zatem specjalny przepis proceduralny, obowiązujący w dziedzinie przepisów o obywatelstwie tak, jak np. cały szereg przepisów formalnego prawa wodnego.

Pierwsza ewentualność nie jest możliwa do przyjęcia, gdyż art. 16 jak i następny 17 jest niewątpliwie przepisem proceduralnym. Tak samo wykluczona jest druga alternatywa, bo art. 16 mówi o uchyleniu decyzji z urzędu, tak, jak art. 17 reguluje odwołanie, czyli regulują one kwestie normowane wyraźnie artykułami 99—103 rozporządzenia o post. admin. z r. 1928. Został on przeto stanowczo uchylony art. 119 tegoż rozporządzenia.

Prof. Dr Jerzy Panejko

2184.

POSTĘPOWANIE PRZYMUSOWE W ADMINISTRACJI.

Wezwanie - zagrożenie — środki prawne.

Przewidziane w art. 16 prawa z 22 marca 1928 o postępowaniu przymusowym w administracji poz. 342 Dz. Ust, wezwanie-zagrożenie jest zarządzeniem egzekucyjnym, od którego w myśl art. 18 tegoż prawa służy odwołanie. (Teza).

Wyrok NTA z 30 grudnia 1937 l. rej. 2181/36 w sprawie „Narodnej Torhowli“ Krajowego Związku Spożywczego, Spółdzielni z odp. udz.

we Lwowie przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu w Łucku w przedmiocie ulegalizowania istnienia „Narodnej Torhowli“ w Ołyce przez zatwierdzenie projektu urządzenia.

Starosta Powiatowy w Łucku zarządzeniem z 19 października 1934 wezwał Spółdzielnię „Narodna Torhowla“ we Lwowie do zalegalizowania istniejącego sklepu spożywczego tej spółdzielni w Ołyce przez złożenie do Starostwa podania o zatwierdzenie projektu urządzenia sklepu, pod rygorem jego likwidacji.

Odwołanie Spółdzielni od tego wezwania Wojewoda Wołyński pozostawił bez rozpoznania orzeczeniem z 24 lutego 1936. Wojewoda zaznaczył, że zarządzenie Starosty nie jest decyzją główną, od której przysługiwałoby odwołanie zgodnie z art. 82 prawa o post. admin.

We wniesionej na to orzeczenie skardze Spółdzielnia zarzuca, że pozwana władza błędnie potraktowała wezwanie Starosty ze stanowiska wyłącznie przepisów prawa o post. admin., gdy wezwanie to przedstawia się jako zagrożenie, oparte na przepisach art. 1, 14 i 16 prawa o postępowaniu przymusowym w administracji, a wobec tego kwestia dopuszczalności odwołania podlega rozważeniu ze stanowiska przepisów art. 18 powołanego ostatnio prawa. Nadto wywodzi Spółdzielnia, że sklep jej w Ołyce nie podpada pod przepisy art. 14 prawa przemysłowego.

Pozwana władza w odpowiedzi na skargę wywodzi, że wezwanie Starosty z 19 października 1934 r. było wezwaniem-zagrożeniem z art. 16 prawa o postępowaniu przymusowym w administracji, że takie wezwanie-zagrożenie co do legalności może być badane tylko w drodze nadzoru, a nie w trybie odwoławczym. W tym trybie podlega badaniu jedynie zarządzenie egzekucyjne, wydane już po wezwaniu-zagrożeniu.

NTA rozważył co następuje:

Z wywodów skargi i wywodów odpowiedzi pozwanej władzy wynika, że między stronami nie ma sporu, iż wezwanie Starosty z 19 października 1934 jest co do swej istoty wezwaniem-zagrożeniem, przewidzianym w art. 16 prawa o postępowaniu przymusowym w administracji. Wezwanie-zagrożenie z powołanego artykułu poprzedza według postanowień tegoż artykułu zastosowanie środków przymusowych. Otóż już z tego postanowienia wynika, że wezwanie-zagrożenie nie poprzedza zarządzenia egzekucyjnego, jak to przyjęła pozwana władza, lecz że takie wezwanie-zagrożenie jest już samo przez się jednym z zarządzeń egzekucyjnych, przewidzianych w ustawie, że poprzedza ono inne zarządzenia egzekucyjne, mianowicie co do zastosowania stosownego środka przymusowego. Z zestawienia postanowień art. 16 z postanowieniami art. 14 i 15 wynika, że wezwanie-zagrożenie na równi z zastosowaniem środka przymusowego objęte jest postępowaniem przymusowym, że wezwanie-zagro-

żenie co najwyżej może być traktowane jako wdrożenie wzmiankowanego postępowania i że ma się opierać na tytule wykonawczym na równi z zarządzeniem o stosowaniu środków przymusowych.

Postanowienie więc art. 18 omawianego prawa o dopuszczalności odwołań od zarządzeń egzekucyjnych dotyczy także zagrożeń, przewidzianych w art. 16 tegoż prawa. Wobec tego postanowienia art. 18 władza pozwana ze względu na końcowe postanowienie art. 84 prawa o post. admin. nie miała podstawy do pozostawienia bez rozpoznania, jako niedopuszczalnego, odwołania strony skarżącej od zarządzenia Starosty, chociażby traktowała to zarządzenie jako incydentalne.

Kierując się tymi rozważaniami Trybunał uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania....

2185.

ŹRÓDŁA PRAWA PUBLICZNEGO.

Jednolite teksty ustaw.

Art. 10 ustawy z 18 marca 1932 poz. 239 Dz. Ust. co do właściwości władz obowiązuje pomimo brzmienia art. 27 ustawy z 11 grudnia 1923, ogłoszonego obwieszczeniem pod poz. 160/34 Dz. Ust. (Teza).

Wyrok NTA z 13 września 1937 l. rej. 9193/34, 2085/35 i 3238/35 w sprawie Adama Łopateckiego przeciw Ministerstwu Skarbu w przedmiocie zaopatrzenia emerytalnego.

...Skarżący przeniesiony został w stan spoczynku dekretem Prezesa Sądu Apelacyjnego w Wilnie z 11 września 1934 z dniem 30 września 1934. Otóż według ustalonej w judykaturze NTA zasady, zasadność roszczeń o uposażenie emerytalne rozpatrywana być winna w myśl przepisów, obowiązujących w chwili przeniesienia w stan spoczynku. Odnośnie do właściwości władz obowiązywał art. 10 ustawy z 18 marca 1932 poz. 239 Dz. Ust., który nie został później zmieniony, albowiem rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 28 października 1933 poz. 668 Dz. Ust. żadnej zmiany tego przepisu nie wprowadziło. Zmiana art. 10 ustawy z 18 marca 1932 nie nastąpiła też obwieszczeniem Ministra Skarbu z 20 lutego 1934 poz. 160 Dz. Ust., chociaż obwieszczony nim jednolity tekst ustawy z 11 grudnia 1923 nie zawiera tekstu jej art. 27 dostosowanego do zmiany wprowadzonej ustawą z 18 marca 1932, ponieważ obwieszczenie (poz. 160/34 Dz. Ust.) nie mogło zmienić ustawowego przepisu art. 10 ustawy z 18 marca 1932.

W tym stanie rzeczy uznał NTA zarzut skargi, jakoby ten ostatni przepis w chwili wydawania decyzji Izby Skarbowej z 31 stycznia 1935 i orzeczenia Ministerstwa Skarbu z 7 marca 1935 [w przedmiocie zaopatrzenia emerytalnego] już nie obowiązywał i jakoby wobec tego oba te orzeczenia były wydane przez władze niewłaściwe, za niesłuszny....

Pogląd NTA, sformułowany w tezie wyroku, nie nasuwa żadnych wątpliwości. Obwieszczenie ministra, zawierające jednolity tekst ustawy, nie może zmieniać przepisów ustawowych. Minister nie jest ustawodawcą, a ogłoszony przezeń tekst jednolity nie ma charakteru autentycznego. W razie rozbieżności przeto pomiędzy tekstem jednolitym, ustalonym w obwieszczeniu ministra, a tekstami autentycznymi aktów ustawodawczych, rozstrzyga tekst aktu ustawodawczego.

Stwierdzenie jednak, że minister, upoważniony do ogłoszenia jednolitego tekstu, nie może wkraczać w kompetencje ustawodawcy, nie wyjaśnia w dostatecznej mierze zagadnienia, jak daleko sięga moc wiążąca takiego tekstu w stosunku do sądów i administracji.

Ponieważ redakcja upoważnień do ustalania tekstów jednolitych i ich ogłaszania jest dość różnorodna, należy tu rozpatrzeć dwa typowe przypadki.

W pierwszym z nich, w latach ostatnich przeważającym, prawodawca posługuje się formułką ogólną, upoważniającą ministra do uwzględnienia w jednolitym tekście wszystkich zmian, jakim uległ tekst pierwotny aktu ustawodawczego do dnia ogłoszenia jednolitego tekstu. Poprawność takiego tekstu zależy wtedy od wyczerpującego zestawienia przepisów w danej materii, od ich umiejętnego zbadania i prawidłowej wykładni. Rolę niepoślednią odgrywa tu rozmach kodyfikacyjny ministra: czasami w wyniku upoważnień tego rodzaju powstają niemal nowe ustawy, co może nasunąć wątpliwości z punktu widzenia obowiązku respektowania tekstu ustawodawczego. Przykładami w tej dziedzinie mogą być teksty jednolite ustawy o tymcz. ureg. fin. komun. (poz. 884/32 Dz. Ust. i późniejszy, poz. 454/36 Dz. Ust.) oraz rozporządzenia Prezydenta Rzplitej o organizacji i zakresie działania władz administracji ogólnej (poz. 555/36 Dz. Ust.). Analizując w omawianym przypadku wchodzące tu w grę przepisy pod kątem widzenia ich wzajemnego stosunku w celu przytoczenia ich w postaci, odpowiadającej zamierzeniom prawodawcy, minister działa z mocy upoważnienia ustawowego. Ponieważ jest on nadto zwykle organem, któremu poruczono wykonanie danego aktu ustawodawczego, wykładni przezeń stosowanej przypisać można pewne cechy wykładni legalnej, cechę autorytetu, która sprawia, że w razie istnienia wątpliwości lub możliwości różnych jednakowo poprawnych rozstrzygnięć w granicach ustawy, wykładnia ministra wiąże administrację oraz stanowi wskazówkę dla sądów. Jest jednak rzeczą oczywistą, że tekst jednolity wiązać przestaje, gdy zostanie ustalona jego wyraźna sprzeczność z ustawą. Wykładnia ministerialna nie może zmieniać woli ustawodawcy, domniemanie więc poprawności tekstu upada, jeżeli zostanie stwierdzone, że minister bądź nie wyzyskał w pełni upoważnienia ustawowego, bądź też je przekroczył albo popełnił błędy.

W drugim przypadku, pierwotnie przeważającym, a obecnie rzadko spotykanym, prawodawca wylicza taksatywnie przepisy, które wejść mają do jednolitego tekstu. Zadanie ministra sprowadza się wtedy do mechanicznego zestawienia tekstów, a w wyniku takiego zestawienia powstaje nieraz tekst jednolity, zawierający przepisy nie obowiązujące. Taksatywna forma upoważnienia może dać wprawdzie podstawę do wniosku, że przepisy, w upoważnieniu nie wymienione, nie mogą zmieniać ani kasować norm jednolitego tekstu, sporządzonego stosownie do autentycz-

nych wskazówek prawodawcy. Wniosek taki byłby jednak błędny. W czasie pomiędzy wejściem w życie ostatniej noweli a ogłoszeniem jednolitego tekstu mogły wyjść przepisy, zmieniające stan prawny w danej materii, których prawodawca nie mógł wymienić w upoważnieniu. Lecz nawet gdyby takich przepisów nie było, upoważnienie w formie taksatywnej nie może zamykać drogi do stosowania zasady: lex posterior derogat legi priori i do oceny jednolitego tekstu pod kątem widzenia tej zasady. Konieczność zastosowania jej wynika z założenia, że w jednej i tej samej materii nie mogą obowiązywać sprzeczne przepisy. W razie jednak wątpliwości, zasady powyższej stosować nie wolno: brzmienie upoważnienia stanowi pod tym względem wskazówkę interpretacyjną, stwarza domniemanie, że przepisy w nim nie wymienione nie są sprzeczne z przepisami jednolitego tekstu.

Powyższy stan rzeczy zmienia się jednak zasadniczo, gdy prawodawca nowelizując akt ustawodawczy, bierze za podstawę nowelizacji nie teksty autentyczne przepisów dotychczasowych, lecz ich tekst jednolity, ogłoszony przez ministra. Z tego sposobu nowelizacji prawodawca nasz korzysta dość często; przykładami są: rozporządzenie Prezydenta Rzplitej z 28 października 1933 zmieniające ustawę o zaopatrzeniu emerytalnym (poz. 668 Dz. Ust.), dekret z 14 stycznia 1936 zmieniający przepisy o podatku przemysłowym i opłatach stemplowych (poz. 15 Dz. Ust.), dekret z 26 czerwca 1936 zmieniający rozporządzenie o służbie wojskowej podoficerów i szeregowców marynarki wojennej (poz. 400 Dz. Ust.), ustawa z 3 marca 1937 zmieniająca rozporządzenie o likwidacji mienia b. rosyjskich osób prawnych (poz. 110 Dz. Ust.), ustawa z 29 marca 1937 zmieniająca rozporządzenie o popieraniu rozbudowy i rozwoju gospodarczego Gdyni (poz. 190 Dz. Ust.), ustawa z 14 kwietnia 1937 o zmianie prawa o ustroju sądów powszechnych (poz. 220 Dz. Ust.) i i. Powstaje wtedy zagadnienie, czy prawodawca przez powołanie tekstu jednolitego w tekście normy ustawodawczej udzielił tekstowi jednolitemu pośrednio swej sankcji, czy podniósł ten tekst do godności tekstu autentycznego. Przyjęcie takiego poglądu prowadziłoby do wniosku, że nawet niewątpliwe błędy tekstu jednolitego otrzymały aprobatę prawodawcy, że tekst ten jest legalnym wyrazem stanu obowiązującego w danej materii i nie ulega badaniu pod względem zgodności z normami, na których się opiera. W tym przypadku tekst jednolity, jako powołany w akcie ustawodawczym, a więc stanowiący część tego aktu, wiązałby nie tylko administrację, lecz i sądy. Należałoby wtedy przyjąć konsekwentnie, że akty ustawodawcze, które weszły do tekstu jednolitego, tracą moc obowiązującą. Możnaby jednak przeciwstawić takiemu poglądowi zarzut, że podniesienie do rzędu normy ustawodawczej aktu, który w założeniu swym miał charakter raczej informacyjny, mogłoby nastąpić tylko z mocy wyraźnego przepisu ustawodawczego, że powołanie w noweli tekstu jednolitego tłumaczy się wyłącznie względami oportunistycznymi. Prawodawca mógłby wprawdzie aktem swej woli przekształcić tekst, nie mający charakteru ustawodawczego, w normę ustawodawczą, lecz skoro brak wyraźnego stwierdzenia takiej woli, nie można się jej domniemywać, charakter zatem prawny jednolitego tekstu nie zostaje zmieniony. Argumentacja ta nie usuwa jednak całkowicie powstających tu wątpliwości, i praktykę nowelizowania jednolitych tekstów jak również powoływania się na nie w aktach ustawodawczych uznać wypada za wadliwą. Wydaje się jednak, że korzyści praktyczne, które daje ta metoda, równoważą poniekąd w obecnym stanie ustawodawstwa jej strony ujemne.

Teksty jednolite nie wprowadzają, a przynajmniej wprowadzać nie powinny, żadnych zmian w obowiązującym stanie prawnym. Z tego punktu widzenia można bronić poglądu, że właściwsze byłoby zamieszczanie ich w innym organie urzędowym niż Dziennik Ustaw, tym bardziej, że zapobiegłoby to wytwarzaniu się błęd-

nych nieraz sugestii co do ich mocy obowiązującej. Byłoby to jednak przekształcenie zasadnicze praktyki dotychczasowej, w której teksty jednolite odgrywają rolę doniosłą, a która wrosła już, jak się zdaje, zbyt głęboko w dziedzinę metod naszej twórczości prawnej.

Ludwik Krajewski

2186.

OBYWATELSTWO.

Nabycie obywatelstwa: Zamieszkanie na obszarze b. Litwy Środkowej.

Osoby, które bezpośrednio przed dniem 1 sierpnia 1914 nie mieszkały na obszarze b. Litwy Środkowej, nie nabyły obywatelstwa polskiego na podstawie art. 1 p. 3 dekretu nr 56 Naczelnego Dowódcy Wojsk Litwy Środkowej z 7 stycznia 1921 (Dz. Urz. Tymcz. Komisji Rządzącej w Wilnie nr 4) w łączności z rozporządzeniem Rady Ministrów z 7 sierpnia 1922 poz. 565 Dz. Ust. nawet w tym razie, gdyby poprzednio mieszkały na tym obszarze dłużej niż przez 5 lat. (Teza).

Wyrok NTA z 24 listopada 1937 l. rej. 6812/35 w sprawie Emilii Płyszewskiej przeciw Urzędowi Wojewódzkiemu wileńskiemu w przedmiocie obywatelstwa.

...Prawodawca biorąc pod uwagę dzień 1 sierpnia 1914 miał widocznie na względzie osoby, które w tym dniu zamieszkiwały na obszarze późniejszej Litwy Środkowej i z powodu wojny światowej musiały porzucić to swoje zamieszkanie, i tym właśnie osobom chciał przyznać przynależność państwową do powyższego obszaru. Tym intencjom prawodawcy nie odpowiadałoby więc uznanie za obywateli osób, których w dniu 1 sierpnia 1914 względnie bezpośrednio przed tym dniem nie łączył węzeł zamieszkania z obszarem, o którym mowa. Brak natomiast podstawy do przyjęcia, że okres 5-letni winien być nieprzerwany, a więc w całości winien przypadać na czas bezpośrednio poprzedzający dzień 1 sierpnia 1914. Osoby więc, które bezpośrednio przed tym dniem mieszkały na obszarze późniejszej Litwy Środkowej, stały się oczywiście z zastrzeżeniem, przewidzianym w art. 3, obywatelami tego kraju także w tym razie, gdy część wymaganego 5-letniego okresu zamieszkania przypadła na czas przed 1 sierpnia 1909....

Podatek przemysłowy:

Nadzwyczajna danina majątkowa:

Opłaty stemplowe:

Podatek od spadków i darowizn:

Cło:

Egzekucja danin publicznych:

Dalszy ciąg treści na stronie 3-ciej okładki.

Glosy wyrażają zapatrywanie podpisanych pod nimi autorów.

W skróceniu pismo nasze będzie cytowane: OPA

REDAKCJA: WARSZAWA, PROKURATORSKA 11
ADMINISTRACJA: „ PL. NAPOLEONA 1

WYDAWNICTWO:

KSIĘGARNIA POWSZECHNA
DZIEŁ PRAWNICZYCH I EKONOMICZNYCH

Telefon Redakcji 885-57
„ Administracji 670-15
Konto czek. w P.K.O. 21.153

Prenumerata: rocznie (ok. 60 ark. druku) zł 40.—
kwartalnie . . . . „ 10.—

Druk. „Monolit", Warszawa, Elektoralna 3, tel. 5.81-92.